APES

ASOCIACE
POSKYTOVATELŮ
ENERGETICKÝCH
SLUŽEB

ZÁSADY ÚČTOVÁNÍ, FINANCOVÁNÍ A DAŇOVÉ ASPEKTY REALIZACE PROJEKTŮ EPC VE VEŘEJNÉM SEKTORU

prosinec 2017

ASOCIACE
POSKYTOVATELŮ
ENERGETICKÝCH
SLUŽEB

office@apes.cz
www.apes.cz

APES

ASOCIACE
POSKYTOVATELŮ
ENERGETICKÝCH
SLUŽEB

ZÁSADY ÚČTOVÁNÍ, FINANCOVÁNÍ A DAŇOVÉ ASPEKTY

REALIZACE PROJEKTŮ EPC VE VEŘEJNÉM SEKTORU

prosinec 2017

MINISTERSTVO
PRŮMYSLU A OBCHODU

EFEKT energie efektivně

Dílo bylo zpracováno za finanční podpory Státního programu na podporu úspor energie na období 2017–2021 – Program EFEKT 2 pro rok 2017.

OBSAH

ÚVOD 7

1. AKTUÁLNÍ PRÁVNÍ RÁMEC V OBLASTI FINANCOVÁNÍ A ÚČTOVÁNÍ PLATNÝ PRO INSTITUCE VEŘEJNÉHO SEKTORU 9

2. MOŽNOSTI FINANCOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC V SOULADU S PLATNOU LEGISLATIVOU A DOSTUPNÝMI ZDROJI FINANCOVÁNÍ PROJEKTŮ ENERGETICKÉ ÚČINNOSTI 11

2.1 Hlavní charakteristiky metody EPC 11
2.2 Proces snižování nákladů 12
2.3 EPC projekt v obci, městě, nebo na majetku kraje 13
2.3.1 Financování – výchozí přístup 13
2.3.2 Financování projektů s postoupením pohledávky 14
2.4 EPC – metoda verifikovaných úspor energie 15
2.5 Projekty úspor v objektech v majetku státu 17
2.5.1 Financování projektu EPC v objektech státní správy 17
2.5.2 Správné načasování projektů úspor ve státním sektoru 17
2.5.3 Projekty EPC v organizačních složkách státu 18
2.5.4 Projekty EPC a program reprodukce majetku 18
2.5.5 Příprava investičního záměru 19
2.5.6 Organizační složky státu a spotřeba paliv a energie 19
2.5.7 EPC projekty úspor v objektech v majetku státu – návrh řešení 19

3. ZÁSADY A PRINCIPY ÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VEŘEJNÉ INSTITUCE 22

3.1 Obecné zásady a principy účtování ve veřejném sektoru 22
3.1.1 Účtování v knize podrozvahových účtu 22
3.1.2 Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku 23
3.1.3 Vyhodnocení – měření a verifikace 27
3.2 Vzorové postupy účtování pro projekty financované metodou EPC 28
3.2.1 Základní rámec – obecně 28
3.2.2 Postupy účtování o projektech financovaných metodou EPC 30
3.3 Návrh účtování finančních toků projektu EPC 30
3.4 Související příklady zúčtování projektů EPC 37

4. VÝHRADY 38

→ PŘÍLOHY 39

Příloha č. 1: Konkrétní příklad zaúčtování projektů EPC pro vybrané účetní jednotky, s výjimkou organizačních složek státu 40
Příloha č. 2: Konkrétní příklad zaúčtování projektů EPC u organizačních složek státu 46

ÚVOD

Zákon č. 406/2000 Sb., o hospodaření energií, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o hospodaření energií“) definuje energetické služby a stanoví povinné formální i obsahové náležitosti smlouvy o energetických službách, požadavky na smlouvu o energetických službách určených veřejnému zadavateli jsou přísnější.

V případě EPC projektů se jedná o dlouhodobé a komplexní projekty, při jejichž realizaci poskytovatel nese plnou zodpovědnost za vhodnou volbu, projektování, realizaci a následný provoz realizovaného projektu výměnou za část úspor z provozních nákladů, které po dobu trvání smlouvy z těchto opatření bezprostředně plynou. Součástí projektů EPC bývá také zajištění financování investice.

Předmětem této analýzy je představení návodu, jak postupovat při účtování a stanovení, jaké jsou finanční a daňové aspekty spojené s realizací projektů EPC (dále též „metodika“). Cílem metodiky je vysvětlení základních principů a vypracování standardních postupů spojených s těmito komplexními projekty, které slouží k rekonstrukci a modernizaci majetku ve vlastnictví veřejných institucí.

Metodika je členěna na 3 části:

1. Aktuální právní rámec v oblasti financování a účtování platných pro instituce veřejného sektoru;
2. Možnosti financování projektů EPC v souladu s platnou legislativou a dostupnými zdroji financování projektů energetické účinnosti;
3. Zásady a principy účtování projektů EPC pro následující veřejné instituce:
   - obce a města, kraje a jejich příspěvkové organizace
   - státní instituce – příspěvkové organizace a organizační složky státu (dále též „OSS“).

Podkladem pro detailní posouzení jednotlivých otázek spojených se zaúčtováním a daňovými dopady je vzorová smlouva o poskytování energetických služeb určených veřejnému zadavateli. V případě organizačních složek státu je vycházeno z obchodního modelu, při kterém poskytovatel energetických služeb realizuje veškeré činnosti s výjimkou zajišťování financování celého projektu, které si zajišťuje organizační složka státu sama.

1 AKTUÁLNÍ PRÁVNÍ RÁMEC

V OBLASTI FINANCOVÁNÍ A ÚČTOVÁNÍ PLATNÝ PRO INSTITUCE VEŘEJNÉHO SEKTORU

Základní právní rámec pro oblast financování a účtování při realizaci projektů EPC pro obce a města, kraje a jejich příspěvkové organizace a státní instituce – příspěvkové organizace a organizační složky státu (OSS) je vymezen následujícími právními předpisy:

- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky 410/2009 Sb.
- 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. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem,
- zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupováním v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška MF č. 323/2002 o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů.

S ohledem na níže vymezené zásady a principy účtování je u organizačních složek státu třeba upozornit na právní úpravu v § 49 odst. 1 zákona č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech, který říká, že nemohou přijímat úvěry. 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.

To ovšem nevylučuje průběžné financování akce během více let. Organizační složka státu může dále 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.).

Příspěvkové organizace mohou projekt financovat také v režimu standardního EPC modelu s rozložením úhrady celkové částky do jednotlivých splátek. Nutností je však registrace projektu v databázi SMVS, čímž je pokryt schvalovací proces nadřízených orgánů.

2 MOŽNOSTI FINANCOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC

V SOULADU S PLATNOU LEGISLATIVOU A DOSTUPNÝMI ZDROJI FINANCOVÁNÍ PROJEKTŮ ENERGETICKÉ ÚČINNOSTI

2.1 Hlavní charakteristiky metody EPC

Zkratka EPC (z angl. Energy Performance Contracting) se v překladu do češtiny používá jako poskytování energetických služeb se zaručeným výsledkem, případně jako energetické služby se zárukou úspor. Tato specifická metoda pro realizaci energeticky úsporných opatření má tyto charakteristické rysy:

- Pro celý projekt je jen jeden poskytovatel energetických služeb, označován jako ESCO (z anglického Energy Service Company) (dále též „ESCO“ nebo „dodavatel“ nebo „poskytovatel energetických služeb“). ESCO na sebe bere většinu finančních i technických rizik projektu.
- Náklady na zavedení úsporných opatření jsou spláceny až zpětně z dosažených úspor.
- Úspory energie a dalších provozních nákladů jsou dosahovány průběžně po dobu trvání smlouvy.
- ESCO smluvně ručí za dosažení úspor a také za návratnost vynaložených prostředků.
- Jeden dodavatel (ESCO) pokrývá celý soubor aktivit:
  - navrhuje energeticky úsporná opatření
  - zpracovává projektovou dokumentaci
  - dodává a instaluje navržená opatření
  - garantuje objem dosažených úspor
  - provádí energetický management po dobu trvání smlouvy

- pravidelně vyhodnocuje dosažené úspory
- obvykle také zajistí financování celého projektu

Metoda EPC je obecně vhodná pro objekty, kde lze snížit spotřebu energie souborem opatření, která jsou ekonomicky návratná za dobu trvání smlouvy.

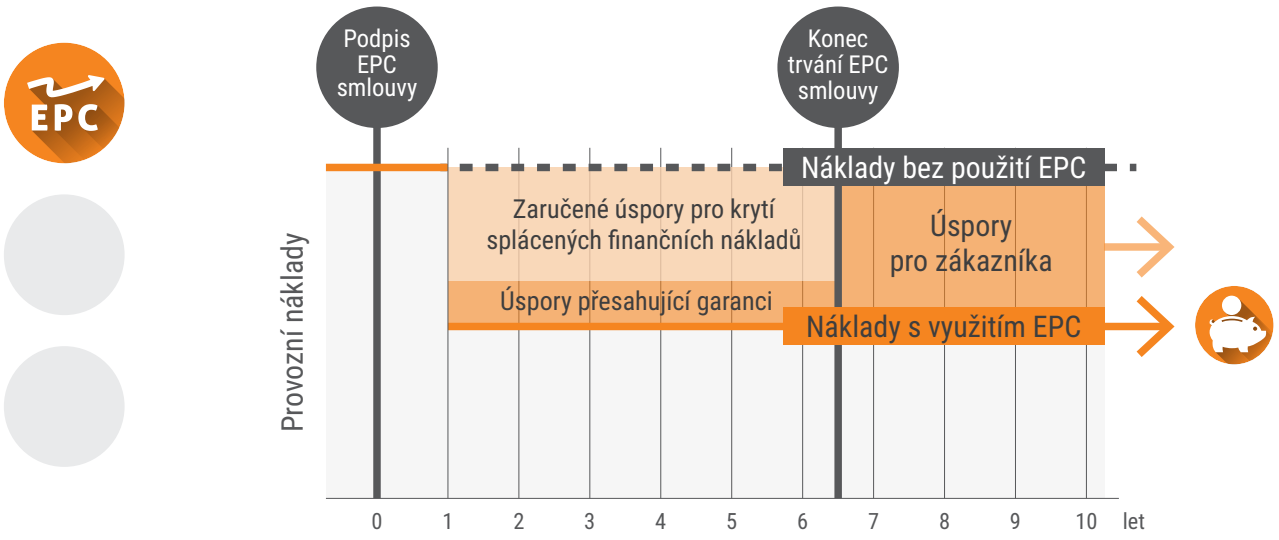
ESCO i klient mají stejnou motivaci. Protože smlouva je postavena tak, že platby ESCO závisí na dosažení co nejvyšších úspor, ESCO již od počátku navrhuje optimální výši investice s co nejvyšší mírou úspor.

2.2 Proces snižování nákladů

Projekt je zpravidla zahájen předběžnou analýzou úrovně hospodaření energií u klienta a posouzením dosažitelného potenciálu úspor. Pokud je nalezen dostatek ekonomicky návratných úsporných opatření, může klient přistoupit k projednání návrhu řešení a přípravě smluvních ujednání. Veřejné instituce musí provést zadávací řízení dle zákona o zadávání veřejných zakázek, privátní instituce mohou postupovat obdobně, nebo mohou vyjednat smlouvu přímo s předem vybraným poskytovatelem energetických služeb.

Po uzavření smlouvy proběhnou standardní přípravné práce a následně dojde k instalaci všech navržených energeticky úsporných opatření. Po instalaci opatření je ověřena funkčnost zařízení a dochází k zahájení období dosahování úspor. Úspory jsou vypočteny na základě měřených spotřeb energie a pravidelně vyhodnocovány.

ESCO nejméně jedenkrát ročně zpracuje pro klienta podrobnou zprávu, kde vyčíslí celkové přínosy všech opatření a doloží klientovi plnění povinností dle smlouvy. Po odsouhlasení obsahu zprávy klientem dochází k vyrovnání případných rozdílů mezi zaručenou a dosaženou úsporou. Kladný rozdíl (méněúsporu) hradí klientovi ze 100 % ESCO (též nazývána sankce), záporný rozdíl (víceúsporu) si klient a ESCO dělí v dohodnutém poměru (nejčastěji 50:50, 55:45 apod, též nazývána prémie). Vývoj a rozložení nákladů v EPC projektu názorně ukazuje diagram:



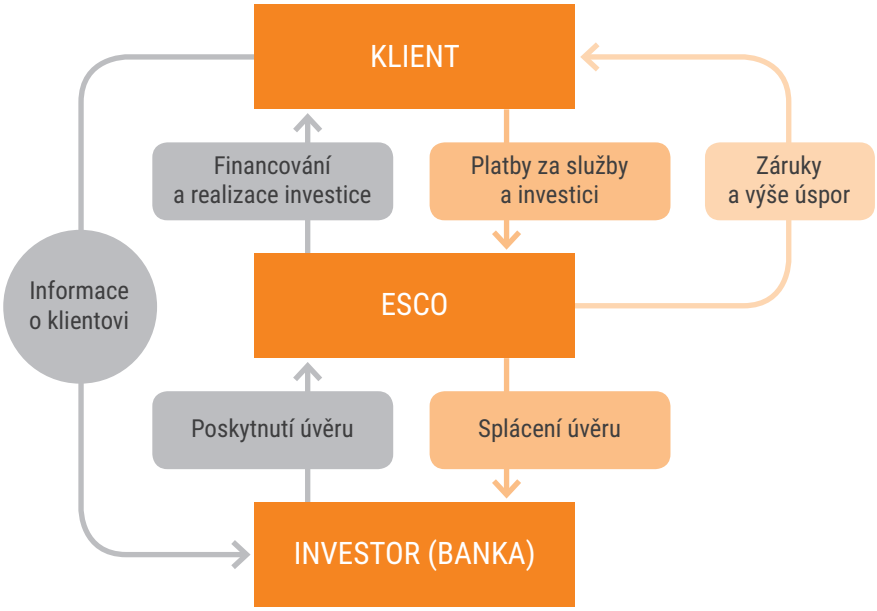
Po vypršení doby trvání smlouvy je sledování úspor poskytovatelem energetických služeb ukončeno a provedeno závěrečné vypořádání. Klientovi vždy zůstává veškeré dodané (a splacené) technologické zařízení, během plnění smlouvy získává také dostatečné know-how k tomu, aby v úsporách nákladů i nadále pokračoval.

2.3 EPC projekt v obci, městě, nebo na majetku kraje

EPC projekty mají mnohaletou dobu návratnosti, ve městech a obcích je v posledních letech nejčastější EPC smlouva na dobu deseti let. ESCO, jako poskytovatel energetických služeb, musí být schopné efektivně zabezpečit dostatečný objem dlouhodobého kapitálu. Z databáze EPC projektů vyplývá, že v ČR jsou nejčetnější skupinou projektů investice v objemu 10–50 mil. Kč, které jsou z bankovního pohledu zajímavá úvěrová příležitost.

2.3.1 Financování – výchozí přístup

Tradiční postup je, že poskytovatel energetických služeb (ESCO) získá úvěr od financující banky. Tyto zdroje použije na nákup a instalaci energeticky úsporných technologií pro klienta, zpravidla v jeho prostorách (budovách). Po uvedení zařízení do provozu klient splácí investici z dosažených úspor energie a vody poskytovateli energetických služeb (ESCO) a ten tak může splácet úvěr přímo úvěrující bance. Kromě investice platí klient poskytovateli také průběžně poskytované služby energetického managementu a obě strany si vzájemně každý rok vyrovnají platební bilanci v závislosti na výši dosažených úspor nákladů u klienta. Při tom na základě smlouvy poskytovatel energetických služeb (ESCO) garantuje dostatečnou výši úspor nákladů, která musí minimálně pokrývat veškeré výše uvedené platby klienta, takže celé schéma je poměrně spolehlivé (viz obr. níže).



V počátcích fungování metody EPC se tento historicky první koncept uplatňoval, ale neměl potenciál se více rozšířit. Pro většinu poskytovatelů energetických služeb (ESCO) byl totiž neúměrnou zátěží dluhové služby. V principu je samozřejmě možné, že ESCO by financovalo celý projekt z vlastních finančních zdrojů, ale tento postup se většinou užívá jen u velmi malých projektů, kde by transakční náklady půjčky projekt příliš zatížily.

2.3.2 Financování projektů s postoupením pohledávky

EPC projekty jsou dnes v ČR zpravidla financovány externími zdroji a pouze minimum projektů je kryto vlastním kapitálem ESCO společností. Standardem je financovat každý projekt individuálně a využívat k tomu i inovativní formy financování mnohem více než klasické úvěry. Důvodem je zejména dlouhodobá kapitálová náročnost EPC projektů. Většina ESCO by tak nedokázala ve svých bilancích dlouhodobě držet velký objem úvěrů.

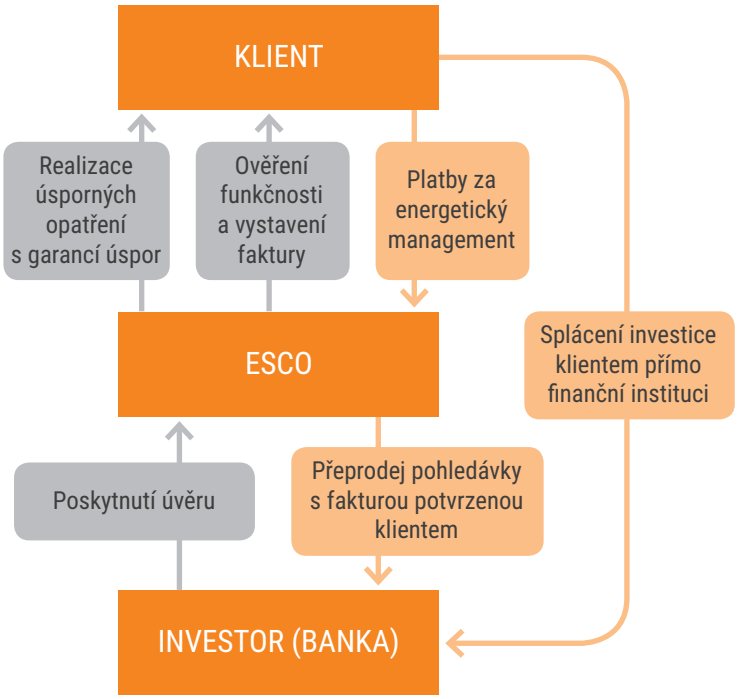
Dnes jednoznačně dominantním způsobem financování EPC projektů v ČR je postoupení pohledávek vyplývajících z jednotlivých smluv o poskytování energetických služeb se zaručenou úsporou. Jde o určitou formu tuzemského forfaitingu (= odkup středně a dlouhodobých pohledávek forfaitingovou organizací), kde klíčovou zárukou pro odkupující banky je nezpochybnitelnost pohledávky klienta vyplývající ze smlouvy o energetických službách se zaručenou úsporou. Důležité je pro banky, aby ze smlouvy vyplýval jasně daný splátkový kalendář, a tyto pravidelné splátky nebyly navázány na výsledky projektu. Proto se případné sankce za nedodržení garantovaných úspor resp. prémie za jejich překročení vyplácejí jako samostatný peněžní tok, mimo uvedené splátky. ESCO sjednává podmínky postoupení pohledávek již ve fázi podávání nabídky a proto ví, jaké finanční náklady má zahrnout do nabídkové ceny. Zpravidla se zde jedná o tzv. financování odložené splatnosti díla (provedených investičních opatření), to znamená, že banka proplatí ESCO peníze až po předání provedených investičních opatření a vystavení konečné faktury klientovi. Banky tedy odkupují pohledávky bez zpětného postihu vůči ESCO za nedodržení platebních podmínek ze strany klienta.

S tím souvisí potřeba odděleného financování během samotné realizace projektu. Na tyto účely si ESCO individuálně pro každý projekt sjednává krátkodobé korporátní úvěry, ze kterých následně průběžně vyplácí své dodavatele během instalace úsporných opatření. Tyto úvěry jsou zpravidla zajištěné smlouvou o smlouvě budoucí na odkup pohledávky.

Po podepsání předávacího protokolu ESCO za smluvně dojednaný diskont postoupí pohledávku bankovní instituci, nebo jiným finančním subjektům.

Jedná-li se o tutéž instituci, která poskytla krátkodobý úvěr na realizaci akce, vyrovná se poskytovateli především tato pohledávka. V jiných případech mu finanční instituce proplatí diskontovanou hodnotu pohledávky sníženou o určitou marži. Z této částky následně ESCO splatí krátkodobý úvěr na realizaci (případně další závazky z projektu) a celou investici má tak uhrazenou bez zatížení dlouhodobým úvěrem. Klient během období záruk posílá pravidelné splátky na účet financující instituce, která tyto operace vyhodnocuje zpravidla jako nízkorizikové (což se pozitivně odrazí i na ceně financování). Zcela nezávisle na těchto splátkách probíhají dílčí platby za energetický management, případné sankce anebo prémie dle dosažených úspor a to po celou dobu platnosti smlouvy.

Schematicky znázorňuje celý proces tento obrázek:



Z hlediska zaúčtování celé transakce bývá nejužší místo v zaúčtování transakce na straně klienta. Aby mohlo ESCO vystavit fakturu, provede před jejím vystavením jednorázový převod veškerého pořízeného zařízení do majetku klienta. Spolu s převodem klient obdrží fakturu na celkovou cenu rozdělenou na roční (půlroční, kvartální) splátky podobně, jako v případě dodavatelského úvěru. Na rozdíl od dodavatelského úvěru ovšem ESCO garantuje dosažení úspor nákladů minimálně ve výši splátek. ESCO rovněž garantuje, že v případě, kdy se celý objem garantovaných úspor nepodaří dosáhnout, ESCO doplatí chybějící finanční ekvivalent klientovi.

Klient musí v momentě převodu majetku zavést všechna jím nově nabytá technologická zařízení do svého účetnictví, aniž by cokoliv zaplatil. První platba (splátka investice, jistiny a úroků) zpravidla probíhá do tří měsíců po majetkovém převodu. Největší problém pak nastává u státních institucí, které nemají dodavatelské úvěrování vůbec povoleno.

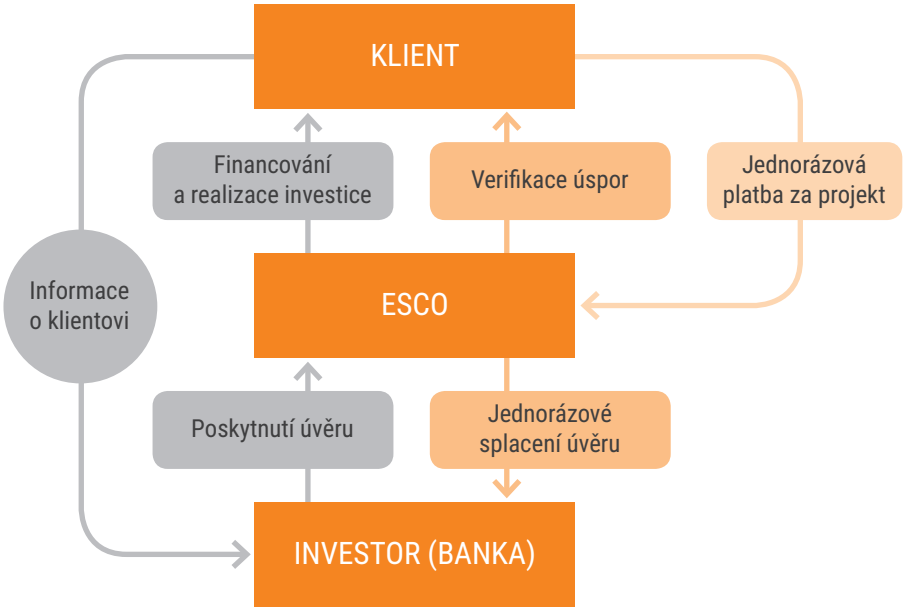
2.4 EPC – metoda verifikovaných úspor energie

V České republice a v několika okolních zemích EU (Rakousko a Německo) jsou pravidla pro užití metody EPC vysoce rozvinutá a stabilizovaná do podoby efektivní přípravy, realizace a vyhodnocování projektů. V některých státech, zejména v zemích, kde nejsou obchodní vztahy a právní systém podobně rozvinuté jako v EU a je obtížné uzavírat dlouhodobé projekty, jsou často používány určité zjednodušující modifikace standardních EPC projektů.

Jednou z užitečných variant je tzv. Verified savings project – projekt s verifikovanými úsporami. Celá procedura přípravy projektu a smlouvy se podobá našemu EPC. Liší se především zkrácením doby splácení úspor. To je v některých zemích s obtížným dodržováním dlouhodobých obchodních závazků dokonce jediná možnost uplatnění tohoto typu smluv.

Podstata zkrácení doby splatnosti spočívá v náhradě obvyklého období splácení s každoročním vyhodnocováním skutečné spotřeby energie jednorázovou verifikací úspor. Verifikací se míní ověření funkčnosti technologií a měření dosahovaných úspor pouze po určité testovací období a návazně provedené vyhodnocení očekávatelných úspor. Verifikace tak potvrdí výši úspor ještě před jejich skutečným dosažením.

Klasickému EPC je nejbližší postup, kdy verifikace je provedena až po prvním roce provozu. Na základě úspor potvrzených verifikací v jednom roce zákazník kompletně splatí vynaložené investiční náklady na úsporná opatření. Většinou se kontrakt tímto ukončí. Varianta s kontrolním obdobím jednoho roku je však spíše výjimečné řešení.



Obvykle se ale verifikace úspor provádí za kratší období, než je jeden rok provozu. Nejčastěji během prvních tří měsíců provozu, někdy i během kratší doby. Po dosažení plánované výše úspor (mělo by být doloženo měřením a propočty) dochází k vypořádání obou stran a kontrakt se uzavře. Výjmečně je takový kontrakt doplněn o např. dvouleté sledování úspor prostřednictvím energetického managementu, ten je ale obvykle jen úzce zaměřený na sledované obměněné technologie a nezahrnuje žádnou záruku za úspory.

V českých podmínkách je využití verifikovaných úspor spíše krokem zpět a pro standardní EPC jej nelze doporučit. Nicméně jako vhodný výchozí model může být využito pro zákazníky, kteří nemohou podepsat dlouhodobou smlouvu o postupném splácení z úspor, konkrétně například pro organizační složky státu.

2.5 Projekty úspor v objektech v majetku státu

2.5.1 Financování projektu EPC v objektech státní správy

Rozdílný přístup z pohledu financování existuje pro projekty EPC v organizačních složkách státu (OSS – dříve rozpočtové organizace) a v příspěvkových organizacích zřizovaných organizačními složkami státu. Zatímco se na příspěvkové organizace státu a na příspěvkové organizace organizačních složek státu vztahují – co se financování týče – stejné možnosti jako na příspěvkové organizace obcí, měst a krajů, při financování investic musí organizační složky státu respektovat specifická zákonná omezení a požadavky, vyplývající především ze zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, v platném znění, a zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Z pohledu řešené problematiky se jedná zejména o:

- zákaz přijímání úvěrů a půjček (§ 49 zák. 218/2000 Sb.);
- pravidla programového financování (§12 a násl. zák. 218/2000 Sb. a vyhl. č. 11/2010 Sb., kterou se mění vyhláška č. 560/2006 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku – tato pravidla se týkají i příspěvkových organizací zřizovaných státem nebo jeho OSS;

případně

- podmínky nájmu majetku státu (§27 zák. 219/2000 Sb.);
- cenu nabývaného majetku (§12 zák. 219/2000 Sb.).

2.5.2 Správné načasování projektů úspor ve státním sektoru

Rozhodování subjektů o investici do energetických úspor ve veřejném sektoru je vždy vázáno na omezené investiční zdroje rozpočtů, což vede k odkládání realizací takovýchto opatření. V konečném důsledku to, v dlouhodobém horizontu, vede k plýtvání peněžních prostředků rozpočtu (provozní výdaje, náklady na palivo a energii rostou, energetická účinnost zařízení je nízká a klesá, výdaje na opravy a údržbu rostou, atd.).

Jsou-li k dispozici na investici vlastní zdroje, rozhodovatelé nejsou nuceni hledat jiné zdroje k jejímu financování. Problém, a to zásadní, pro posouzení ekonomické efektivnosti rozhodnutí investovat do energetických úspor metodou EPC, je doba, po kterou budou hledat v rozpočtu dostatečné zdroje pro financování z vlastních zdrojů a čekat na přidělení vlastních zdrojů. Ztráty, ke kterým po tuto dobu dochází v provozních výdajích, mohly být včas eliminovány a tyto zbytečné výdaje transformované do úspor již alespoň z části mohly zaplatit vstupní investici.

Souhrnem – odkládání investování do energeticky úsporných opatření vede k plýtvání s rozpočtovými prostředky, proto na investice, na které nejsou v rozpočtu peníze, je třeba využít metodu financování EPC, s dostatečně kvalitně zpracovanými podklady pro výběrová řízení. Takováto výběrová řízení již musí být specifikována pouze na metodu EPC.

2.5.3 Projekty EPC v organizačních složkách státu

Všechny investiční stavební akce realizované v rámci Programu reprodukce majetku v sobě zahrnují i energeticky úsporná opatření – vlastník budovy v dokumentaci přikládané k žádosti o stavební povolení prokazuje splnění požadavků hospodárné spotřeby energie na vytápění. Tímto ustanovením se svázaly požadavky stavebního zákona s požadavky zákona o hospodaření energií. Požadavky hospodárné spotřeby energie nemusí být splněny při změně dokončené stavby pouze v případě, že vlastník prokáže energetickým auditem, že to není technicky možné nebo ekonomicky vhodné.

Tato metodika řeší investiční akce, jejichž prvotním cílem je snížení spotřeby energie – projekty energetických úspor. Projekty energetických úspor jsou v organizačních složkách státu stejně jako ostatní investiční akce financovány ze státního rozpočtu – v rámci programů reprodukce majetku organizačních složek státu. V případě projektů EPC se sice jedná o ekonomicky návratné investice, které „samy sebe zaplatí" úsporou provozních nákladů, přesto není možné tyto projekty financovat prostřednictvím třetích stran (firmami energetických služeb – ESCO) a posléze je splácet jako zhodnocený majetek z dosahovaných úspor provozních nákladů, neboť se jedná o dodavatelský úvěr, který je v rozporu s § 49 zákona 218/2000 Sb.

To neznamená, že projekty EPC nelze ve státním sektoru – organizačních složkách státu – realizovat. Vyloučeno je pouze postupné splácení investičních nákladů projektu po dobu trvání smlouvy a projekt je zadavatelem splacen ihned po jeho předání. Pouze provádění energetického managementu je návazně spláceno ročně/pololetně atd. I energetický management je však v rámci projektu EPC placen z dosahovaných úspor v provozních nákladech.

Hlavním přínosem projektu EPC není tedy pouze schopnost poskytovatelů energetických služeb projekty financovat a splácení zajistit z dosahovaných úspor. Přínosy spočívají zejména v jejich schopnosti dosáhnout projektovaných úspor, garantovat smluvně a pod sankcí dosahování energetických úspor po celou dobu trvání smlouvy a ideálně i po jeho skončení. Přínosy, které má využití energetických služeb pro objekty v majetku státu jsou tedy zejména:

- odborné know-how firem, poskytovatelů energetických služeb, získané z realizace řad různorodých projektů a ze znalosti provozování technologií ve velmi různorodých provozních podmínkách a s tím související minimalizace technologických rizik;
- komplexnost navrhovaného projektu energetických úspor;
- garance ekonomických výsledků projektu – rizika nedosažení ekonomických úspor a finanční důsledky nese firma energetických služeb.

2.5.4 Projekty EPC a program reprodukce majetku

Projekty energetických úspor typu EPC realizované v OSS a jejich příspěvkových organizacích se stávají stavební akcí a je potřebné, aby byly zařazeny do programu reprodukce majetku.

V případě, že je program reprodukce majetku vypracován v příslušných termínech a schválen a obsahuje i podprogram pro realizaci energeticky úsporných projektů, je možné jednotlivé akce/projekty, splňující cíle podprogramu, zařazovat do programu prostřednictvím systému EDS/SMVS (evidenční dotační systém a správa majetku ve vlastnictví státu). Tento informační systém (dříve ISPROFIN) sleduje nejen peněžní stránku příjmů a výdajů státního rozpočtu, ale navíc sleduje a vyhodnocuje soubor

měřitelných, věcných, časových a finančních podmínek pro čerpání peněžních prostředků státního rozpočtu konkrétních akcí (projektů). Dále je nutné připravit investiční záměr akce.

Po schválení investičního záměru následuje Registrace akce, která je ukončena Rozhodnutím o účasti státního rozpočtu. Jakmile je akce registrována správcem programu a schválena, může být zahájeno výběrové řízení na ESCO – poskytovatele energetických služeb.

2.5.5 Příprava investičního záměru

Aby mohla být akce registrována, musí být její účelnost a oprávněnost doložena investičním záměrem. Investiční záměr věcně vymezuje a zdůvodňuje akci, určuje časový průběh přípravy a realizace. Investiční záměr se zpracovává odlišně pro stavební akce, nestavební akce a výstavbu, obnovu a provozování informačních a komunikačních technologií.

Minimální obsah investičního záměru je uveden ve vyhlášce č. 560/2006 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku. Náležitosti investičního záměru stanoví pokyn Ministerstva financí a pro účely financování programů reprodukce majetku si jednotlivé resorty dále požadavky podrobněji specifikují.

Příklady investičních záměrů na projekty EPC byly již vytvořeny minimálně v resortech ministerstev kultury, spravedlnosti, zdravotnictví.

2.5.6 Organizační složky státu a spotřeba paliv a energie

Správci státního majetku (organizace/složky) zajišťují pro státní objekty dodávky energie – jsou tedy spotřebiteli energie, mnohdy zajišťují výrobu tepla, popř. elektřiny ve vlastních zdrojích, jsou tedy i jejími výrobci.

Výkon státní správy se opírá o zákony, z nichž řada se váže k výrobě a spotřebě energie a související ochraně životního prostředí před znečišťujícími látkami. Organizační složky státu coby výrobci a spotřebitelé energie současně podléhají ustanovením těchto právních norem se všemi dopady, které z toho vyplývají (včetně nároků na investice a dalších vyvolaných nákladů na dosažení shody s příslušnou právní normou).

Bezprostředním motivem vedoucím k energetickým úsporám ve státní správě se stal zákon o hospodaření energií. Cílem zákona je zvýšení účinnosti využití energie v celém cyklu její výroby, rozvodu i spotřeby. Tento zákon ukládá soukromým subjektům i státu a jeho složkám povinnosti a zároveň vytváří nové nástroje vedoucí ke snížení spotřeby energie ve všech formách. V tomto zákoně stát deklaruje svůj záměr podporovat energetické služby se zaručeným výsledkem a vytváří v návaznosti na tento zákon podmínky pro uplatnění těchto služeb i v organizacích v majetku státu.

2.5.7 EPC projekty úspor v objektech v majetku státu – návrh řešení

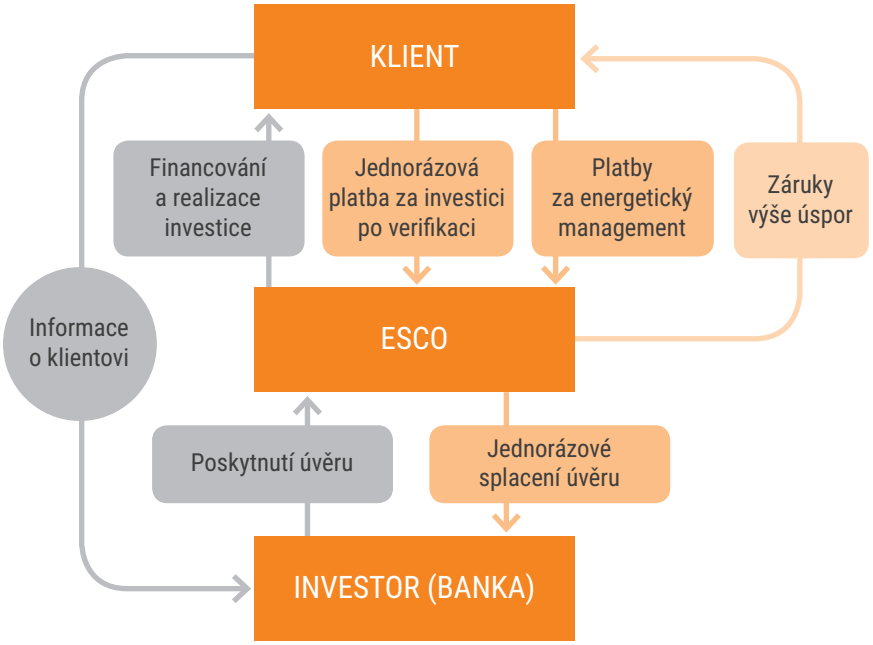
V organizačních složkách státu (OSS) není přijatelné uplatnění jakéhokoliv konceptu financování, který by mohl být označen za dodavatelský úvěr. Z tohoto důvodu se zatím nepodařilo najít vhodnou úpravu v ČR běžně užívané metody EPC pro OSS.

V OSS je v současnosti nutné vyhnout se dlouhodobému splácení po předchozím převodu majetku do vlastnictví OSS. Jako vhodné řešení se může jevit cesta odkladu převodu vlastnictví dodaných technologií až na dobu ukončení projektu, ale tím vznikají další problémy. Kromě jiného není možné u většiny energeticky úsporných opatření oddělit instalovanou technologii od budovy a ponechat ji dlouhodobě v majetku poskytovatele energetických služeb. Většinou jde o technologie rozmístěné na různých místech budovy v mnoha (někdy ve všech) prostorách, takže pronájem předmětných prostor poskytovatelem nepřipadá v úvahu. Ponechání energeticky úsporných technologií v majetku poskytovatele by za takových okolností bylo porušením stavebního zákona a dalších předpisů.

Nabízí se proto jedno z mála zbývajících řešení. Omezit dobu splácení dodaných technologií metodou verifikace úspor popsanou v části 2.4 a splatit část ceny projektu vázanou na technologické dodávky v prvním roce po instalaci zařízení.

Nejpřirozenější proces lze nastavit prostým rozšířením první roční zprávy o dosahovaných úsporách po jednom roce provozu o proces verifikace, na základě kterého by došlo k převodu majetku a proplacení veškerých investičních nákladů na energeticky úsporná opatření poskytovateli služeb. Energetické služby by dále pokračovaly již pouze v podobě poskytování energetického managementu s vypracováním ročních zpráv o dosažených úsporách. Protože jak provedená práce, tak i platby by byly vázány na bezprostřední dodávky každý rok zvlášť, nemělo by dojít k žádnému konfliktu se zákonem.

Graficky celý proces představuje tento diagram:



Až do fáze instalace energeticky úsporných opatření probíhá celý proces shodně s obvyklým projektem EPC realizovaným mimo OSS. ESCO navrhne energeticky úsporná opatření, banka poskytne (překlenovací) úvěr a opatření jsou naistalována v budovách klienta. Zatímco v obvyklých postupech návazně proběhne pouze funkční zkouška zařízení a ihned dojde k jeho převodu do majetku klienta, v případě OSS by musela být před převodem provedena ještě verifikace dosažitelných úspor. Ideálně

by verifikace měla prokázat dosažitelnost během ročního provozu, není ale vyloučeno její zkrácení. Po převedení zařízení do majetku musí OSS za tento majetek v celém rozsahu zaplatit.

Harmonogram plateb projektů EPC v OSS by tedy měl počítat s tím, že v roce podpisu smlouvy nebude žádná platba uskutečněna. Platbu bude nutné naplánovat na rok následující, nebo případně ještě o rok později. Termín určí rozsah prací a délka verifikačního období. V každém případě bude ale cena za provedená hlavní opatření splacena přibližně do dvou let po podpisu smlouvy a ve zbývajících letech trvání smlouvy budou probíhat již jen menší platby za energetický management.

Tento koncept také umožní sladění plateb se současnými pravidly pro poskytování podpory energeticky úsporných opatření z Operačního programu životní prostředí. Platba OSS totiž musí proběhnout téměř zároveň s proplacením poskytnuté podpory z OPŽP. Pokud o proplacení části nákladů z dotačních prostředků OSS požádá až po verifikaci úspor, bude tento požadavek splněn.

Samozřejmě největší nevýhodou tohoto postupu je, že splacení investice neprobíhá až z dosažených úspor, ale příslušná OSS si musí zajistit většinu investičních prostředků předem. Nicméně hlavní charakteristiku EPC projektů, tj. garantování dosažených úspor, tento přístup zachovává. Samozřejmě za předpokladu, že OSS po proplacení investice smlouvu EPC poskytovateli nevypoví. Takový postup je v tomto konceptu relativně snadný, ale v žádném případě jej nelze považovat za vhodný.

3 ZÁSADY A PRINCIPY

ÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VEŘEJNÉ INSTITUCE

3.1 Obecné zásady a principy účtování ve veřejném sektoru

Výčet zmíněných právních předpisů v kapitole (1), které se promítají do účetnictví, není vyčerpávající, protože zde nebyly zmíněny další předpisy a právní normy, které mají obecnější charakter. Mezi ně řadíme pouze informativně např. daňové předpisy, předpisy upravující celní předpisy, předpisy upravující finanční kontrolu ve veřejné správě a další.

Z hlediska účtování o skutečnostech, které se týkají EPC se považuje za nejvýznamnější upřesnění vztahů mezi ESCO a klientem, 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.

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"). Podle znění jednotlivých smluv mohou vznikat rozdílné pohledávky nebo závazky mezi ESCO a klientem v souvislosti s garantovanou úsporou a skutečně dosaženou úsporou, je tak nutné při účtování výše uvedené zohlednit.

3.1.1 Účtování v knize podrozvahových úctu

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 podle písmen a) a b), 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. 7 zákona.

Technické zhodnocení dlouhodobého majetku je v souladu s ustanoveními § 11 odst. 2 a § 14 odst. 9 vyhlášky považováno za dlouhodobý majetek.

V souladu s obsahovým vymezením podrozvahových účtů se i účetní případy týkající se EPC již v případě uzavření smluv zobrazují takto:

Vyhláška č. 410/2009 Sb., vzpp	Podrozvahový účet (číselné označení a název)	Obsahové vymezení položky (včetně číselného označení a názvu) podrozvahové knihy
§ 54, Příloha č. 7 vyhlášky	993 – Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva	Položka **„P.VIII.3. Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva"** obsahuje krátkodobé skutečnosti, které vyjadřují trvalé nebo dočasné zvýšení pasiv při splnění předem stanovených podmínek
§ 54, Příloha č. 7 vyhlášky	994 – Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva	Položka **„P.VIII.4. Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva"** obsahuje dlouhodobé skutečnosti, které vyjadřují trvalé nebo dočasné zvýšení pasiv při splnění předem stanovených podmínek.

3.1.2 Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku

Podle § 25 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb. se nehmotný a hmotný majetek, s výjimkou majetku vytvořeného vlastní činností, 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 písm. a) zákona).

Podle § 14 odst. 9 vyhlášky č. 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 za jeden rok.

V souladu s ustanovením § 11 odst. 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb. se za dlouhodobý nehmotný majetek dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 60 000 Kč za jeden rok, 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. 12 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 staveniště, 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 poskytovatele energetických služeb 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 hospodaří 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 zastaveni 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 technologií, 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,

j 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. 7 zákona se u vybraných účetních jednotek podle § 1 odst. 3, považuje za významnou též informace o ocenění nehmotného majetku ve výši nad 60 000 Kč za jeden rok a u samostatných hmotných movitých věcí ve výši nad 40 000 Kč za jeden rok.

TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU V OCENĚNÍ VYŠŠÍ NEŽ 60 000 KČ A VYŠŠÍ NEŽ 40 000 KČ ZA JEDEN ROK

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 Kč za jeden rok, 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 za jeden rok.

TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU V OCENĚNÍ DO 60 000 KČ A DO 40 000 KČ ZA JEDEN ROK

Vybrané účetní jednotky v případě technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku v ocenění do 60 000 Kč za jeden rok postupují podle ustanovení § 11 odst. 7 vyhlášky, ze kterého vyplývá, že:

Pokud jsou splněny podmínky podle odstavců 2 a 5, uvede účetní jednotka 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.1.7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek.

V případě technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku v ocenění do 40 000 Kč za jeden rok postupují vybrané účetní jednotky podle ustanovení §14 odst. 11 vyhlášky, ze kterého vyplývá, že:

Pokud jsou splněny podmínky podle odstavců 9 a 12, uvede účetní jednotka technické zhodnocení v příslušné položce majetku. Nejsou-li splněny podmínky podle odstavců 9 a 12, uvede účetní jednotka výši tohoto plnění v příslušné položce nákladů.

V případě, že je zde předpoklad splnění podmínek podle odstavců 9 a 12 v následujících účetních obdobích, uvede účetní jednotka technické zhodnocení v položce A.II.8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

UVEDENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU VČETNĚ TECHNICKÉHO ZHODNOCENÍ DO STAVU ZPŮSOBILÉHO K UŽÍVÁNÍ

V souladu s § 11 odst. 5 a § 14 odst. 12 se dlouhodobým majetkem stávají pořizované věci 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 klientem, 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 klient, musí být o vzniku pohledávky nebo závazku seznámena, například na základě odpovídající listiny (účetního záznamu).

3.1.3 Vyhodnocení – měření a verifikace

Součástí smlouvy je ujednání zcela specifické pro tento druh vztahu ESCO — klient. ESCO se zavazuje, že dosáhne určité nižší úrovně nákladů na spotřebu energie.

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

Při nižších úsporách (a tedy vyšší spotřebě energie, než činí smluvně garantovaná úroveň), je naopak ESCO povinna uhradit klientovi celou částku z překročení spotřeby. Na takovou částku, pokud se tak stane, vystavuje ESCO daňový doklad v podobě opravného daňového dokladu. Obvykle jsou poskytované služby vyhodnoceny a také vyúčtovány za rok (obvykle v souladu s účtováním dodavatelů energií, kteří účtují spotřebu také za rok).

3.2 Vzorové postupy účtování pro projekty financované metodou EPC

3.2.1 Základní rámec – obecně

Pro vzorové postupy 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 poskytovatele energetických služeb, 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, resp. klient) 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, resp. klient):

- musí identifikovat, která dílčí plnění mohou být nebo nesmějí být součástí pořizovací ceny,
- musí identifikovat, která peněžní plnění mezi ní a poskytovatelem energetických služeb budou poskytována 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, resp. klienta) 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 poskytovatelem energetických služeb a odběratelem, resp. klientem, vzniklé po předání plnění (smluvní pokuty apod.). Proto by účetní jednotka (odběratel, resp. klient) měla vyžadovat od poskytovatele energetických služeb 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, resp. klienta), jakým způsobem zajistí ocenění tohoto plnění. Tuto odpovědnost má účetní jednotka (odběratel, resp. klient) i v případě „rozdělení ceny", která se týká více plnění, tzn. pokud je nutno v souladu s právními předpisy o jednotlivých plnění účtovat samostatně.

3.2.2 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.
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). Zde je nutné poukázat na úpravu možnosti poskytování záloh, která se může u jednotlivých organizací lišit.
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 v případě účtování o projektech financovaných metodou EPC, je poskytovatel energetických služeb povinen dodat odběrateli, resp. klientovi takové dokumenty, aby účetní závěrka odběratele, resp. klienta podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

3.3 Návrh účtování finančních toků projektu EPC

→ ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM MAJETKU

Pro použití metody EPC lze za současně platné legislativy využít fond reprodukce majetku, fond investic.

→ FOND REPRODUKCE MAJETKU, FOND INVESTIC

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

a. z odpisů hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,
b. z přídělu 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 hmotné movité věci a soubory hmotných 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, tj. poskytovatel energetických služeb, 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 ZE ZVLÁŠTNÍCH ZDROJŮ (BEZ DOTAČNÍHO TITULU)

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

Má dáti	Dal
999 Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům	993 Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva

Faktura za nově pořízený majetek	
Má dáti	**Dal**
041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	321 Dodavatelé

Odúčtování podmíněného závazku ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku na základě předpisu závazku	
Má dáti	**Dal**
993 Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva	999 Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

Úhrada dodavatelské faktury	
Má dáti	**Dal**
321 Dodavatelé	241 Běžný účet

Čerpání fondu	
Má dáti	**Dal**
416 Fond reprodukce majetku	401 Jmění účetní jednotky

Zařazení majetku do majetku organizace	
Má dáti	**Dal**
01x Dlouhodobý nehmotný majetek 02x Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

Zaúčtování odpisů do nákladů podle odpisového plánu	
Má dáti	**Dal**
551 Odpisy dlouhodobého majetku	07x Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku 08x Oprávky 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
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**
041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	321 Dodavatel

Zaúčtování technického zhodnocení majetku jako součásti investice	
Má dáti	**Dal**
01x Dlouhodobý nehmotný majetek 02x Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

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**
041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	321 Dodavatel

Rozpuštění technického zhodnocení do nákladů	
Má dáti	**Dal**
511 Opravy a udržování	041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ PŘEKROČÍ V NÁSLEDUJÍCÍM ÚČETNÍM OBDOBÍ STANOVENOU HRANICI

Faktura za technické zhodnocení majetku v následujícím roce (technické zhodnocení není v účetním období dokončeno)	
Má dáti	**Dal**
041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	321 Dodavatel

Přeúčtování účtu 04x k 31.12. předpoklad dokončení následující rok	
Má dáti	**Dal**
492 Konečný účet rozvažný 492 Konečný účet rozvažný	041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

Přeúčtování 04x k 1.1. následujícího roku	
Má dáti	**Dal**
041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	491 Počáteční účet rozvažný 491 Počáteční účet rozvažný

Zaúčtování technického zhodnocení jako součást investice	
Má dáti	**Dal**
01x Dlouhodobý nehmotný majetek 02x Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	041 Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek 042 Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

Čerpání zdrojů	
Má dáti	**Dal**
416 Fond reprodukce majetku	401 Jmění účetní jednotky

ZÁSOBY

Závazné účtové skupiny 11 – Materiál

- 111 – Pořízení materiálu
- 112 – Materiál na skladě

V případě, že předmět pořízení nesplňuje 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	241 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	241 Běžný účet

OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ

Na financování oprav a udržování majetku se z hlediska účetnictví používá fond reprodukce majetku, který je tzv. doplňkovým zdrojem (zákon č. 218/2000 Sb. § 58). Ve většině případů se opravy a údržba financuje z provozních prostředků.

DOPLŇKOVÝ ZDROJ

Čerpání fondu reprodukce majetku na opravy a udržování majetku (ČÚS 704, bod 7.2 písm. b))	
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 Opravy a údržba	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

3.4 Související příklady zúčtování projektů EPC

Konkrétní příklad zaúčtování projektů EPC pro vybrané účetní jednotky, s výjimkou organizačních složek státu, je uveden v příloze č. 1.

Konkrétní příklad zaúčtování organizačních složek státu je uveden v příloze č. 2.

4 VÝHRADY

Při zpracování metodiky bylo vycházeno z českého právního řádu platného ke dni 1. 11. 2017.

Metodika představuje pouze informativní návod postupu.

Zpracovatel metodiky nenese, ani nemůže nést odpovědnost za přípravu či realizaci konkrétních EPC projektů.

PŘÍLOHY

PŘÍLOHA Č. 1

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY, S VÝJIMKOU ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

PŘÍLOHA Č. 2

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC U ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

PŘÍLOHA Č. 1
KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY, S VÝJIMKOU ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

č.	Účetní případ	MD	D	Částka	Poznámka	Účetnictví	Daňové dopady DPH	Daňové dopady DPPO
K okamžiku podpisu smlouvy								
1)	Předpis podmíněného závazku z titulu podpisu smlouvy							
a)	Podmíněný závazek z titulu investičního opatření	999	993, 994	600 000 Kč	čl. 17, čl. 5 odst. 3 písm. b) Smlouvy o energetických službách (dále jen SES)	§ 7 odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
b)	Podmíněný závazek z titulu energetického managementu	999	993, 994	120 000 Kč	čl. 19 SES	§ 7 odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
c)	Podmíněný závazek z titulu úroku za odložení splatnosti	999	993, 994	50 000 Kč	čl. 18 ocenění dlouhodobých podmíněných závazků SES	§ 7 odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
Provedení základních opatření								
2)	Provedení základního investičního opatření (TZ) CP + VPN VPN např.: – zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání – geologické práce a archeologické práce, geodetické práce	042	321	600 000 Kč	čl. 23 odst. 1 a čl. 24 geologický průzkum – čl. 17 odst. 3 SES	§ 19 odst. 8 ZoÚče, ČÚS 710 bod 5.1, 5.2 a 6.1, 6.2		
3)	Zrušení podmíněného závazku z titulu investičního opatření	993, 994	999	600 000 Kč	1 a)	§ 7 odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
4)	Školení zaměstnanců klienta	518	321	50 000 Kč	možná čl. 10	§ 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné
5)	Zařazení TZ do užívání	021	042	600 000 Kč	ukončení a předání díla – způsobilost k užívání	ČÚS 710, bod 5.1, 5.2 a 6.1, 6.2		

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY, S VÝJIMKOU ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

pokračování

č.	Účetní případ	MD	D	Částka	Poznámka	Účetnictví	Daňové dopady DPH	Daňové dopady DPPO
Úhrada splátek								
6)	Úhrada části splátky z dosažené úspory podle splátkového kalendáře	321	241, 231	60 000 Kč	čl. 24 odst. 1 SES	§ 25 odst. 1 písm. e), § 25 odst. 3 písm. a) a § 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009		
7)	Předpis části úroků za odložení splatnosti	569	321	5 000 Kč	čl. 18 SES, placeny splátkou	§ 34 písm. d) vyhlášky 410/2009	bez vlivu na DPH	daňově účinné
8)	Zrušení části podmíněného závazku z titulu splátky úroků za odložení splatnosti	993, 994	999	5 000 Kč	–	§ 7 odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
9)	Úhrada části úroků za odložení splatnosti	321	241, 231	5 000 Kč	čl. 24 odst. 3 SES	§ 25 odst. 1 písm. e), § 25 odst. 3 písm. a) a § 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009		
Energetický management								
10)	Předpis závazku z titulu energetického managementu	518	321	12 000 Kč	čl. 23 odst. 2 SES	§ 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné
11)	Zrušení části podmíněného závazku z titulu energetického managementu	993, 994	999	12 000 Kč	–	§ 7 odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
12)	Úhrada závazků z titulu energetického managementu	321	241, 231	12 000 Kč	čl. 24 odst. 2 SES	§ 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009		
Sankce / prémie za nedosažení / překročení garantované úspory								
13)	Vyúčtování energií (faktura přijatá od dodavatele el.)	5xx	321	11 000 Kč	vyhodnocení úspory N se provádí prostřednictvím vl. měřičů nikoliv skutečných plateb, příloha č. 6 SES	§ 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY, S VÝJIMKOU ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU
pokračování

č.	Účetní případ	MD	D	Částka	Poznámka	Účetnictví	Daňové dopady DPH	Daňové dopady DPPO
Sankce / prémie za nedosažení / překročení garantované úspory (pokračování)								
14)	Vyhodnocení úspor nákladů – nedosažení garantované úspory – sankce							
a)	Sankce za zúčtovací období	311 (377)	642	10 000 Kč	čl. 20 odst. 1 var. A, příloha č. 5 SES	§ 22 odst. 1 písm. a) a § 37 odst. 2 písm. b) vyhlášky 410/2009	bez vlivu na DPH	daňově účinný
nebo **b)**	Zálohová sankční platba za zúčtovací období	241, 231	324, 455	10 000 Kč	čl. 20 odst. 1 var. B SES	§ 25 odst. 2 písm. e), § 25 odst. 3 písm a) a § 32 odst. 2 písm. c) vyhlášky 410/2009		
15)	Úhrada sankce za zúčtovací období	241, 231	311 (377)	10 000 Kč	–	§ 22 odst. 1 písm a), § 25 odst. 2 písm. e) a § 25 odst. 3 písm a) vyhlášky 410/2009		
16)	Vyhodnocení úspor nákladů – překročdní garantované úspory – prémie							
a)	Prémie za zúčtovací období	518	321	12 000 Kč	čl. 21 odst. 1 var. A SES, doporučení, alt. SÚ 549	§ 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinný
nebo **b)**	Zálohová platba prémie	314, 465	241, 231	12 000 Kč	–	§ 22 odst. 1 písm. d), § 25 odst. 2 písm. e) a § 25 odst. 3 písm a) vyhlášky 410/2009		
17)	Úhrada prémie za zúčtovací období	321	241, 231	12 000 Kč	–	§ 25 odst. 1 písm. e), § 25 odst. 3 písm. a) a § 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009		
18)	Závěrečné vypořádání							
a)	Předpis pohledávky z titulu celkové sankce	311 (377)	642	95 000 Kč	čl. 2 odst. 2 SES	§ 22, odst. 1 písm. a) a § 37 odst. 2 písm. b) vyhlášky 410/2009	bez vlivu na DPH	daňově účinný
b)	Předpis závazku z titulu celkové prémie	518	321	110 000 Kč	doporučení, alt. SÚ 549	§ 33 odst. 1, písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinný

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY, S VÝJIMKOU ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU
pokračování

č.	Účetní případ	MD	D	Částka	Poznámka	Účetnictví	Daňové dopady DPH	Daňové dopady DPPO
Sankce / prémie za nedosažení / překročení garantované úspory (pokračování)								
19)	Vypořádání zálohových plateb							
a)	Vypořádání zálohových sankčních plateb – celková sankce (10 × 10 000 Kč)	324, 455	311 (377)	100 000 Kč	čl. 20 odst. 2 a 3, čl. 22 odst. 2 SES	§ 32 odst. 2 písm c) a § 22 odst. 1 písm. a) vyhlášky 410/2009		
b)	Vypořádání zálohových plateb – celková prémie (10 × 12 000 Kč)	321	314, 465	120 000 Kč	čl. 21 odst. 2 a 3, čl. 22 odst. 2 SES	§ 32 odst. 2 písm. a) a § 22 odst. 1 písm. d) vyhlášky 410/2009		

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY, S VÝJIMKOU ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

pokračování

993 / 994

3)	600 000 Kč	1a)	600 000 Kč
8)	5 000 Kč	1b)	120 000 Kč
11)	12 000 Kč	1c)	50 000 Kč
o:	**617 000 Kč**	**o:**	**770 000 Kč**
		KZ:	**153 000 Kč**

999 – Vyrovnávací účet k podroz. účt.

1a)	600 000 Kč	3)	600 000 Kč
1b)	120 000 Kč	8)	5 000 Kč
1c)	50 000 Kč	11)	12 000 Kč
o:	**770 000 Kč**	**o:**	**617 000 Kč**
KZ:	**153 000 Kč**		

021 – Stavby

5)	600 000 Kč		
o:	**600 000 Kč**	**o:**	**0**
KZ:	**600 000 Kč**		

042 – Nedokončený DHM

2)	600 000 Kč	5)	600 000 Kč
o:	**600 000 Kč**	**o:**	**600 000 Kč**
KZ:	**- Kč**		

231 / 241

14b)	10 000 Kč	6)	60 000 Kč
15)	10 000 Kč	9)	5 000 Kč
		12)	12 000 Kč
		16b)	12 000 Kč
		17)	12 000 Kč
o:	**20 000 Kč**	**o:**	**101 000 Kč**
KZ:	**-81 000 Kč**		

321 – Dodavatelé

6)	60 000 Kč	2)	600 000 Kč
9)	5 000 Kč	4)	50 000 Kč
12)	12 000 Kč	7)	5 000 Kč
17)	12 000 Kč	10)	12 000 Kč
19b)	120 000 Kč	13)	11 000 Kč
		16a)	12 000 Kč
		18b)	110 000 Kč
o:	**209 000 Kč**	**o:**	**800 000 Kč**
		KZ:	**591 000 Kč**

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC PRO VYBRANÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY, S VÝJIMKOU ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

pokračování

569 – Ostatní finanční náklady

7)	5 000 Kč		
o:	**5 000 Kč**	**o:**	**- Kč**
KZ:	**5 000 Kč**		

518 – Ostatní služby

4)	50 000 Kč		
10)	12 000 Kč		
16a)	12 000 Kč		
18b)	110 000 Kč		
o:	**184 000 Kč**	**o:**	**- Kč**
KZ:	**184 000 Kč**		

311 – Odběratelé (377)

14a)	10 000 Kč	15)	10 000 Kč
18a)	95 000 Kč	19a)	100 000 Kč
o:	**105 000 Kč**	**o:**	**110 000 Kč**
KZ:	**-5 000 Kč**		

5xx

13)	11 000 Kč		
o:	**11 000 Kč**	**o:**	**- Kč**
KZ:	**11 000 Kč**		

642 – Jiné pokuty a penále

		14a)	10 000 Kč
		18a)	95 000 Kč
o:	**- Kč**	**o:**	**105 000 Kč**
		KZ:	**105 000 Kč**

314 / 465

16b)	12 000 Kč	19b)	120 000 Kč
o:	**12 000 Kč**	**o:**	**120 000 Kč**
KZ:	**-108 000 Kč**		

324 / 455

19a)	100 000 Kč	14b)	10 000 Kč
o:	**100 000 Kč**	**o:**	**10 000 Kč**
		KZ:	**-90 000 Kč**

PŘÍLOHA Č. 2
KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC U ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

č.	Účetní případ	MD	D	Částka	Poznámka	Účetnictví	Daňové dopady DPH	Daňové dopady DPPO
K okamžiku podpisu smlouvy								
1)	Předpis podmíněného závazku z titulu podpisu smlouvy							
a)	Podmíněný závazek z titulu energetického managementu	999	993, 994	120 000 Kč	čl. 19 SES	§ 7 odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
Provedení základních opatření								
2)	Provedení základního investičního opatření (TZ) CP + VPN VPN např.: – zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání – geologické práce a archeologické práce, geodetické práce	042	321	60 000 Kč	čl. 23 odst. 1 a čl. 24 geologický průzkum – čl. 17 odst. 3 SES	§ 19 odst. 8 ZoÚče, ČÚS 710 bod 5.1, 5.2 a 6.1, 6.2		
3)	Školení zaměstnanců klienta	518	321	50 000 Kč	možná čl. 10	§ 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné
4)	Zařazení TZ do užívání	021	042	600 000 Kč	ukončení a předání díla – způsobilost k užívání	ČÚS 710, bod 5.1, 5.2 a 6.1, 6.2		
Energetický management								
5)	Předpis závazku z titulu energetického managementu	518	321	12 000 Kč	čl. 23 odst. 2 SES	§ 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné
6)	Zrušení části podmíněného závazku z titulu energetického managementu	993, 994	999	12 000 Kč	–	§ 7, odst. 5 ZoÚče, § 25 odst. 2 ZoÚče, § 48 odst. 1 a 2 vyhlášky 410/2009		
7)	Úhrada závazků z titulu energetického managementu	321	241, 231	12 000 Kč	čl. 24 odst. 2 SES	§ 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009		

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC U ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU
pokračování

č.	Účetní případ	MD	D	Částka	Poznámka	Účetnictví	Daňové dopady DPH	Daňové dopady DPPO
Sankce / prémie za nedosažení / překročení garantované úspory								
8)	Vyúčtování energií (faktura přijatá od dodavatele el.)	5xx	321	11 000 Kč	vyhodnocení úspory N se provádí prostřednictvím vl. měřičů nikoliv skutečných plateb, příloha č. 6 SES	§ 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné
9)	Vyhodnocení úspor nákladů – nedosažení garantované úspory – sankce							
a)	Sankce za zúčtovací období	311 (377)	642	10 000 Kč	čl. 20 odst. 1 var. A, příloha č. 5 SES	§ 22 odst. 1 písm. a) a § 37 odst. 2 písm. b) vyhlášky 410/2009	bez vlivu na DPH	daňově účinné
nebo **b)**	Zálohová sankční platba za zúčtovací období	241, 231	324, 455	10 000 Kč	čl. 20 odst. 1 var. B SES	§ 25 odst. 2 písm. e), § 25 odst. 3 písm a) a § 32 odst. 2 písm. c) vyhlášky 410/2009		
10)	Úhrada sankce za zúčtovací období	241, 231	311 (377)	10 000 Kč	–	§ 22 odst. 1 písm a), § 25 odst. 2 písm. e) a § 25 odst. 3 písm a) vyhlášky 410/2009		
11)	Vyhodnocení úspor nákladů – překročdní garantované úspory – prémie							
a)	Prémie za zúčtovací období	518	321	12 000 Kč	čl. 21 odst. 1 var. A SES, doporučení, alt. SÚ 549	§ 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné
nebo **b)**	Zálohová platba prémie	314, 465	241, 231	12 000 Kč	–	§ 22 odst. 1 písm. d) a § 25 odst. 2 písm. e) a § 25 odst. 3 písm a) vyhlášky 410/2009		

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC U ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU
pokračování

č.	Účetní případ	MD	D	Částka	Poznámka	Účetnictví	Daňové dopady DPH	Daňové dopady DPPO
Sankce / prémie za nedosažení / překročení garantované úspory (pokračování)								
12)	Úhrada prémie za zúčtovací období	321	241, 231	12 000 Kč	–	§ 25 odst. 1 písm. e), § 25 odst. 3 písm. a) a § 32 odst. 2 písm. a) vyhlášky 410/2009		
13)	Závěrečné vypořádání							
a)	Předpis pohledávky z titulu celkové sankce	311 (377)	642	95 000 Kč	čl. 2 odst. 2 SES	§ 22 odst. 1 písm. a) a § 37 odst. 2 písm. b) vyhlášky 410/2009	bez vlivu na DPH	daňově účinné
b)	Předpis závazku z titulu celkové prémie	518	321	110 000 Kč	doporučení, alt. SÚ 549	§ 33 odst. 1 písm. h) vyhlášky 410/2009	nárok na odpočet, ř. 40	daňově účinné
14)	Vypořádání zálohových plateb							
a)	Vypořádání zálohových sankčních plateb – celková sankce (10 × 10 000 Kč)	324, 455	311 (377)	100 000 Kč	čl. 20 odst. 2 a 3, čl. 22 odst. 2 SES	§ 32 odst. 2 písm c) a § 22 odst. 1 písm. a) vyhlášky 410/2009		
b)	Vypořádání zálohových plateb – celková prémie (10 × 12 000 Kč)	321	314, 465	120 000 Kč	čl. 21 odst. 2 a 3, čl. 22 odst. 2 SES	§ 32 odst. 2 písm. a) a § 22 odst. 1 písm. d) vyhlášky 410/2009		

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC U ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

pokračování

993 / 994			
		1a)	120 000 Kč
6)	12 000 Kč		
o:	**12 000 Kč**	**o:**	**120 000 Kč**
		KZ:	**108 000 Kč**

999 – Vyrovnávací účet k podroz. účt.			
1a)	120 000 Kč		
		6)	12 000 Kč
o:	**120 000 Kč**	**o:**	**12 000 Kč**
KZ:	**108 000 Kč**		

021 – Stavby			
4)	600 000 Kč		
o:	**600 000 Kč**	**o:**	**0**
KZ:	**600 000 Kč**		

042 – Nedokončený DHM			
2)	600 000 Kč	4)	600 000 Kč
o:	**600 000 Kč**	**o:**	**600 000 Kč**
KZ:	**- Kč**		

231 / 241			
9b)	10 000 Kč		
10)	10 000 Kč		
		7)	12 000 Kč
		11b)	12 000 Kč
		12)	12 000 Kč
o:	**20 000 Kč**	**o:**	**36 000 Kč**
KZ:	**-16 000 Kč**		

321 – Dodavatelé			
		3)	50 000 Kč
7)	12 000 Kč	2)	600 000 Kč
12)	12 000 Kč	5)	12 000 Kč
14b)	120 000 Kč	8)	11 000 Kč
		11a)	12 000 Kč
		13b)	110 000 Kč
o:	**144 000 Kč**	**o:**	**795 000 Kč**
		KZ:	**651 000 Kč**

KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD ZAÚČTOVÁNÍ PROJEKTŮ EPC U ORGANIZAČNÍCH SLOŽEK STÁTU

pokračování

518 – Ostatní služby			
3)	50 000 Kč		
5)	12 000 Kč		
11a)	12 000 Kč		
13b)	110 000 Kč		
o:	**184 000 Kč**	**o:**	**- Kč**
KZ:	**184 000 Kč**		

311 – Odběratelé (377)			
9a)	10 000 Kč	10)	10 000 Kč
13a)	95 000 Kč	14a)	100 000 Kč
o:	**105 000 Kč**	**o:**	**110 000 Kč**
KZ:	**-5 000 Kč**		

5xx			
8)	11 000 Kč		
o:	**11 000 Kč**	**o:**	**- Kč**
KZ:	**11 000 Kč**		

642 – Jiné pokuty a penále			
		9a)	10 000 Kč
		13a)	95 000 Kč
o:	**- Kč**	**o:**	**105 000 Kč**
		KZ:	**105 000 Kč**

314 / 465			
11b)	12 000 Kč	14b)	120 000 Kč
o:	**12 000 Kč**	**o:**	**120 000 Kč**
KZ:	**-108 000 Kč**		

324 / 455			
14a)	100 000 Kč	9b)	10 000 Kč
o:	**100 000 Kč**	**o:**	**10 000 Kč**
		KZ:	**-90 000 Kč**

MINISTERSTVO
PRŮMYSLU A OBCHODU

EFEKT energie efektivně

Dílo bylo zpracováno za finanční podpory Státního programu na podporu úspor energie na období 2017–2021 – Program EFEKT 2 pro rok 2017.