

V Praze dne 19. října 2020

**Metodický pokyn, kterým se stanoví způsob účtování transferů
financovaných ze státního rozpočtu, dotací poskytovaných v rámci
programu EDS/SMVS a darů účelově určených na pořízení
a technické zhodnocení dlouhodobého majetku přijatých
příspěvkovými organizacemi zřizovanými
Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy**

ČÁST PRVNÍ
OBECNÁ USTANOVENÍ

Článek 1
Předmět úpravy

Tento pokyn stanoví způsob účtování transferů přijatých příspěvkovými organizacemi (dále jen „PO“) z rozpočtu zřizovatele a darů poskytnutých příspěvkovým organizacím jinými subjekty na pořízení nebo technické zhodnocení dlouhodobého majetku dle Českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 „Transfery“ a č. 704 „Fondy účetní jednotky“. Současně je v pokynu zachycen způsob účtování dotací přijatých příspěvkovými organizacemi v rámci programu EDS/SMVS v souladu s Českým účetním standardem pro některé vybrané účetní jednotky č. 709 „Vlastní zdroje“. Pokyn upravuje účtování PO za účelem zajištění správného, úplného, průkazného, srozumitelného a přehledného účetnictví.

Článek 2
Právní předpisy upravující způsob účtování transferů

- a) zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- b) vyhláška 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,
- c) vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů,
- d) zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů,
- e) Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 „Transfery“,
- f) Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 704 „Fondy účetní jednotky“,
- g) Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 „Odpisování dlouhodobého majetku“,

- h) Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 709 „Vlastní zdroje“.

Článek 3 Základní pojmy

Pro účely tohoto pokynu se rozumí:

- a) transferem
- prostředky poskytnuté PO podle § 54 odst. 1 písm. a) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů,
 - prostředky poskytnuté na výzkum a vývoj,
 - dar určený na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku,
- b) mezitímní účetní závěrkou účetní závěrka sestavená k 31.3., k 30.6. a k 30.9.,
- c) řádnou účetní závěrkou účetní závěrka sestavená k 31.12.,
- d) běžným účetním obdobím jeden kalendářní rok,
- e) finančním vypořádáním přehled o čerpání a použití prostředků a vrácení nepoužitých prostředků sestavené v souladu s vyhláškou č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání), ve znění pozdějších předpisů,
- f) vyúčtováním dotace vyhodnocení čerpání a použití prostředků v průběhu běžného účetního období a vrácení nevyužitých prostředků na účet ministerstva.

Článek 4 Povinnosti PO

V souladu s § 36 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, jsou PO povinny se pro potřeby konsolidace a zajištění srovnatelnosti účetních závěrek v rámci kapitoly 333 MŠMT vždy řídit Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky.

Aby byla zajištěna kontinuita v účtování mezi Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen „ministerstvo“) a PO, stanovuje ministerstvo následující postupy účtování transferů.

Článek 5 Pomocný analytický přehled

V souvislosti se zavedením povinnosti předávání Pomocného analytického přehledu, stanoveného vyhláškou č. 383/2009 Sb. jsou PO povinny sledovat údaje o obratech na vybraných syntetických účtech, přičemž některé syntetické účty jsou dále členěny na účty analytické a sledovány dle partnerů aktiva / pasiva a partnerů transakce.

S ohledem na tuto skutečnost zahrnuje tento pokyn identifikaci partnerů aktiva / pasiva a partnerů transakce za účelem jejich jednotného stanovení pro potřeby zachycení změn na vybraných rozvahových a výsledkových účtech podle jednotlivých partnerů v rámci Pomocného analytického přehledu.

Jednotlivé druhy prostředků zachycují PO na analytikách dle přílohy č. 2a k vyhlášce č. 383/2009 Sb. Vzorový přehled zatřídění prostředků poskytovaných z rozpočtu MŠMT je uveden v Příloze č. 1 tohoto pokynu.

V rámci zachycení typů změn na vybraných syntetických účtech sleduje PO při účtování transferů a dotací přijatých v rámci programového financování druhy pohybů (přírůstků a úbytků) dle číselníků jednotlivých částí Pomocného analytického přehledu obsažených v Příloze č. 2a k vyhlášce č. 383/2009 Sb. Typy změn sledované při účtování transferů a dotací zachycuje Příloha č. 2 tohoto pokynu.

ČÁST DRUHÁ
ÚČTOVÁNÍ TRANSFERŮ URČENÝCH NA ÚHRADU PROVOZNÍCH VÝDAJŮ
A ÚČELOVĚ URČENÝCH PROSTŘEDKŮ

Článek 6

**Účtování příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu
bez povinnosti odvodu vratky nevyčerpaných prostředků**

Za účelem zajištění konsolidace účetních závěrek a souladu dat zachycovaných v Pomocném analytickém přehledu ministerstva a PO je třeba o přijatém příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu účtovat prostřednictvím účtu 374 – „Krátkodobé přijaté zálohy na transfery“.

O přijatých prostředcích bude PO v průběhu běžného účetního období účtovat následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Přijetí prostředků	Banka	241	MŠMT	374

Aby i mezitímní účetní závěrky PO podávaly věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace, je nutné zahrnovat náklady a výnosy do výsledku hospodaření ve správný okamžik. Proto alespoň k datu sestavení mezitímní účetní závěrky vytvoří PO dohadnou položku (předpokládá se odhad ve výši 100 % přijaté zálohy tak, aby bylo možno zajistit v budoucnu konsolidaci), a zaúčtuje následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Odhad čerpání prostředků v příslušném účetním období	MŠMT	388	MŠMT	671

K datu sestavení každé mezitímní účetní závěrky a řádné účetní závěrky provede PO nový odhad čerpání příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu a upraví výši již vytvořené dohadné položky.

K 31.12. běžného účetního období provede PO v rámci finančního vypořádání zúčtování dohadného účtu a přijaté zálohy následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování dohadného účtu dle výše přijatých prostředků	MŠMT	346	MŠMT	388
Zúčtování přijaté zálohy	MŠMT	374	MŠMT	346

Nspotřebovaná část příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu tvoří zlepšený výsledek hospodaření. Nspotřebované prostředky budou v následujícím roce v rámci rozdělování výsledku hospodaření za příslušné období převedeny do peněžních fondů.

Článek 7

Účtování příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu s povinností odvodu vratky nevyčerpaných prostředků

Za účelem zajištění konsolidace účetních závěrek a souladu dat zachycovaných v Pomocném analytickém přehledu ministerstva a PO je třeba o přijatém příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu účtovat prostřednictvím účtu 374 – „Krátkodobé přijaté zálohy na transfery“.

O přijatých prostředcích bude PO v průběhu běžného účetního období účtovat následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Přijetí prostředků	Banka	241	MŠMT	374

Alespoň k datu sestavení mezitímní i řádné účetní závěrky provede PO odhad čerpání příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu (předpokládá se odhad ve výši 100 % přijatých prostředků tak, aby bylo možno zajistit v budoucnu konsolidaci), vytvoří dohadnou položku a zaúčtuje následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Odhad čerpání prostředků v příslušném účetním období	MŠMT	388	MŠMT	671

K datu sestavení každé mezitímní účetní závěrky a řádné účetní závěrky provede PO nový odhad čerpání příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu a upraví výši již vytvořené dohadné položky.

V rámci finančního vypořádání zjistí PO skutečné čerpání příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu a zaúčtuje následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování prostředků v příslušném účetním období: - zúčtování dohadného účtu - zúčtování prostředků podle skutečné výše (snížení výnosů o výši nespotřebovaných prostředků)	MŠMT	346	MŠMT	388
	MŠMT	671		
Zúčtování zálohy prostředků v příslušném účetním období - zúčtování zálohy - odvod nespotřebované části prostředků	MŠMT	374	MŠMT	346
			Banka	241

O finančním vypořádání příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu účtuje PO k 31.12. běžného účetního období.

Nespotřebovaná část příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu, která bude vyúčtována v průběhu běžného účetního období, v němž byla poskytnuta, bude vrácena zpět na výdajový účet ministerstva 821001/0710.

Nespotřebovaná část příspěvku na provoz poskytnutého ze státního rozpočtu, kterou PO vrací poskytovateli až v následujícím účetním období, bude odvedena na účet cizích prostředků (dále jen „depozitní účet“) ministerstva 6015-821001/0710. Snížení výnosů ve výši vratky zachytí PO společně s předpisem vratky do 31.12. běžného účetního období¹.

ČÁST TŘETÍ ÚČTOVÁNÍ TRANSFERŮ URČENÝCH NA VÝZKUM A VÝVOJ

Článek 8

Účtování neinvestičních prostředků určených na výzkum a vývoj

Prostředky určené na výzkum a vývoj jsou zpravidla finančně vypořádány za období delší než jeden rok. O prostředcích určených na výzkum a vývoj bude PO účtovat prostřednictvím účtu 472 – „Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery“ následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Přijetí prostředků na výzkum a vývoj	Banka	241	MŠMT	472

Alespoň k datu sestavení mezitímní i řádné účetní závěrky provede PO odhad čerpání prostředků určených na výzkum a vývoj (předpokládá se odhad ve výši 100 % přijatých

¹ Po zaúčtování finančního vypořádání bude PO k 31.12. vykazovat pouze vratku nespotřebovaných prostředků na účtu 374 (účet 388 bude mít nulový zůstatek, stav účtu 671 bude vykazovat pouze částku odpovídající výši spotřebovaných prostředků).

prostředků tak, aby bylo možno zajistit v budoucnu konsolidaci), vytvoří dohadnou položku a zaúčtuje následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Odhad čerpání prostředků na výzkum a vývoj v příslušném účetním období	MŠMT	388	MŠMT	671

K datu sestavení každé mezitímní účetní závěrky a řádné účetní závěrky provede PO nový odhad prostředků určených na výzkum a vývoj a upraví výši již vytvořené dohadné položky.

V rámci finančního vypořádání zjistí PO skutečné čerpání prostředků určených na výzkum a vývoj a zaúčtuje následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování prostředků na výzkum a vývoj v příslušném účetním období:			MŠMT	388
- zúčtování dohadného účtu ²	MŠMT	346		
- úprava výnosů o výši nespotřebovaných prostředků	MŠMT	671		
Zúčtování zálohy prostředků na výzkum a vývoj v příslušném účetním období	MŠMT	472		
- zúčtování zálohy ²			MŠMT	346
- odvod nespotřebované části prostředků určených na výzkum a vývoj			Banka	241

Finanční vypořádání prostředků určených na výzkum a vývoj zachytí PO v účetnictví k 31.12. toho roku, ve kterém je projekt ukončen.

Prostředky běžného účetního období, které PO nespotřebuje do 31.12. roku, ve kterém projekt ještě nebyl ukončen, je doporučováno odvést do 15.2. následujícího období na depozitní účet ministerstva. Nedočerpané prostředky určené na projekty výzkumu a vývoje nelze v souladu se zákonem č. 218/2000 Sb. před koncem roku převést do rezervního fondu a zaručit tak jejich čerpání na stanovený účel v dalších letech. Takto zaslané prostředky budou uloženy na depozitním účtu ministerstva až do doby finančního vypořádání projektu výzkumu a vývoje, kdy následně budou zahrnuty jako součást vratky z finančního vypořádání tohoto projektu. Snížení výnosů ve výši vratky společně s předpisem vratky zaúčtuje PO v tomto případě do 31.12. běžného účetního období.

² V případě, že na přijatých prostředcích byla před jejich finančním vypořádáním realizována vratka podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel, je na strany MD a D účtu 346 promítnuta výše přijatých prostředků snížená o výši této vratky.

Článek 9

Účtování investičních prostředků určených na výzkum a vývoj

O investičních prostředcích určených na výzkum a vývoj bude PO účtovat následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Přijetí prostředků na výzkum a vývoj	Banka	241	MŠMT	472

Alespoň k datu sestavení mezitímní i řádné účetní závěrky provede PO odhad čerpání prostředků určených na výzkum a vývoj (předpokládá se odhad ve výši 100 % přijatých prostředků tak, aby bylo možno zajistit v budoucnu konsolidaci), vytvoří dohadnou položku a zaúčtuje následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Odhad čerpání prostředků na výzkum a vývoj v příslušném účetním období	MŠMT	388	MŠMT	403

K datu sestavení každé mezitímní účetní závěrky a řádné účetní závěrky provede PO nový odhad prostředků určených na výzkum a vývoj a upraví výši již vytvořené dohadné položky.

O pořízení dlouhodobého hmotného majetku nebo o technickém zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku bude PO účtovat následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Přijatá faktura na pořízení dlouhodobého majetku	-----	04x	Dodavatel	321
Úhrada faktury z účtu PO	Dodavatel	321	Banka	241
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	-----	01x/02x	-----	04x
Zúčtování odpisů	-----	551	-----	07x/08x
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	-----	401	-----	416
Časové rozlišení přijatého transferu ³	MŠMT	403	MŠMT	671

³ Jestliže PO financuje pořízení nebo technické zhodnocení dlouhodobého majetku částečně z vlastních zdrojů, časově rozlišuje vždy jen alikvótní část transferu vypočtenou prostřednictvím transferového podílu. Transferový podíl stanoví bod 3.1. písm. e) Českého účetního standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 jako podíl přijatého investičního transferu k pořizovací ceně tohoto majetku. V případě technického zhodnocení dlouhodobého majetku, který je odpisován, se k okamžiku zařazení tohoto technického zhodnocení do užívání nově stanoví transferový podíl jako podíl dosud časově nerozlišené výše přijatého investičního transferu na pořízení příslušného dlouhodobého majetku i na jeho technické zhodnocení, k pořizovací ceně zvýšené o technické zhodnocení a snížené o výši opravěk a opravných položek k tomuto majetku k okamžiku zařazení tohoto technického zhodnocení do užívání.

V rámci finančního vypořádání zjistí PO skutečné čerpání prostředků určených na výzkum a vývoj a zaúčtuje následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování prostředků na výzkum a vývoj v příslušném účetním období: - zúčtování dohadného účtu ² - zúčtování prostředků podle skutečné výše (úprava výše investičního transferu o výši nespotřebovaných prostředků)	MŠMT	346	MŠMT	388
	MŠMT	403		
Zúčtování zálohy prostředků na výzkum a vývoj v příslušném účetním období - zúčtování zálohy ² - odvod nespotřebované části prostředků určených na výzkum a vývoj	MŠMT	472	MŠMT	346
			Banka	241

Finanční vypořádání prostředků určených na výzkum a vývoj zachytí PO v účetnictví k 31.12. toho roku, ve kterém je projekt ukončen.

Vzhledem k tomu, že investiční prostředky poskytnuté na výzkum a vývoj neovlivňují výsledek hospodaření, není nezbytné prostředky běžného účetního období, které PO nespotřebuje do 31.12. roku, ve kterém projekt ještě nebyl ukončen, odvést na depozitní účet ministerstva.

Článek 10

Účtování vratek podle § 14f odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb. týkajících se prostředků určených na výzkum a vývoj

- a) v případě, že je vratka podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel uplatněna na prostředcích, které nebyly k danému účetnímu období, ve kterém je vratka odváděna, finančně vypořádány, účtuje PO o odvodu vratky následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování výnosů a dohadného účtu v případě vratky uplatněné na neinvestičních prostředcích	MŠMT	671 ⁴	MŠMT	388

⁴ Jestliže je vratka podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel uplatněna na projektu/akci, na který/kterou PO obdržela část prostředků neinvestičních a část prostředků investičních, a jestliže současně nelze rozlišit, zda byla vratka uplatněna na prostředcích neinvestičního nebo investičního charakteru, bude PO považovat celou tuto vratku jednotně za vratku neinvestičních prostředků nebo za vratku investičních prostředků, a to v závislosti na tom, jaký charakter poskytnutých prostředků převažoval. Tzn., jestliže PO obdržela na projekt/akci většinu prostředků neinvestičních, zachytí vratku podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel jako vratku neinvestičních prostředků. Pokud by ale byla vratka uplatněna např. na použití prostředků na úhradu výdajů souvisejících s pořízením investičního majetku, v tomto případě je zřejmé a jednoznačné, že se jedná o vratku uplatněnou na investičních prostředcích, která by jako vratka investičních prostředků měla být zaúčtována.

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování přijatých prostředků a dohadného účtu v případě vratky uplatněné na investičních prostředcích	MŠMT	403 ⁴	MŠMT	388
Úprava výše investičního transferu ve výši vratky podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel uplatněné na investičních prostředcích ⁵	MŠMT	671 ⁵	MŠMT	403 ⁵
Odvod prostředků	MŠMT	472	Banka	241

b) v případě, že je vratka podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel uplatněna na prostředcích, které byly k danému účetnímu období, ve kterém je vratka odváděna, finančně vypořádány, účtuje PO o odvodu vratky následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Předpis odvodu v případě vratky uplatněné na neinvestičních nebo investičních prostředcích	MŠMT	671 ⁶	MŠMT	347
Odvod prostředků	MŠMT	347	Banka	241

O odvodu vratky podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel podá PO informaci v části E.1. „Doplňující informace k položkám rozvahy“ přílohy účetní závěrky (u položky C.I.3. „Transfery na pořízení dlouhodobého majetku“) nebo v části E.2. „Doplňující informace k položkám výkazu zisku a ztráty“ přílohy účetní závěrky (u položky B.IV.1. „Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů“), a to v závislosti na tom, zda bylo o vratce podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel účtováno prostřednictvím účtu 403 nebo 671.

⁵ O úpravě investičního transferu ve výši vratky odváděné podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel účtuje PO pouze v případě, pokud byl majetek, který byl pořízen z přijatého investičního transferu, jež je předmětem vratky, v okamžiku účtování o vratce podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel již zařazen do užívání. Pokud k tomuto okamžiku majetek pořízený z investičního transferu zařazen do užívání nebyl, PO o úpravě investičního transferu neúčtuje.

⁶ O vratce podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel na investičním transferu je v případě, že byly prostředky přijatého investičního transferu již finančně vypořádány, účtováno stejným způsobem jako v případě neinvestičního transferu (tzn. nikoliv prostřednictvím účtu 403).

ČÁST ČTVRTÁ
ÚČTOVÁNÍ DOTACÍ
PŘIJATÝCH V RÁMCI PROGRAMU EDS/SMVS

Článek 11

**Účtování dotací určených na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku
 přijatých příspěvkovými organizacemi v rámci programového financování**

O přijatých dotacích na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (s výjimkou pořízení drobného dlouhodobého majetku) v rámci programu EDS/SMVS ze státního rozpočtu bude PO účtovat následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Předpis přijaté dotace	MŠMT	346	MŠMT	401
Přijetí prostředků na účet	Banka	241	MŠMT	346
Přijatá faktura na pořízení dlouhodobého majetku	-----	04x	Dodavatel	321
Úhrada faktury z účtu PO	Dodavatel	321	Banka	241
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	-----	01x/02x	-----	04x
Zúčtování odpisů	-----	551	-----	07x/08x
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	-----	401	-----	416
Předpis odvodu nespotřebované části dotace	-----	401	MŠMT	347
Odvod nespotřebované části přijaté dotace	MŠMT	347	Banka	241

V případě, že je dotace programového financování EDS/SMVS financována z prostředků Evropské unie, nikoliv z prostředků státního rozpočtu, postupuje PO při účtování o přijatých prostředcích dle Metodického pokynu k účtování a hospodaření s transfery přijatými příspěvkovými organizacemi zřizovanými Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy z rozpočtu Evropské unie nebo finančních mechanismů, č.j.: MSMT-35862/2020.

Článek 12

Účtování neinvestičních dotací
přijatých příspěvkovými organizacemi v rámci programového financování

V případě prostředků určených na akce programového financování je nezbytné zohlednit předpoklad dlouhodobého trvání dané akce, resp. případné prodloužení doby realizace akce. O přijatých zálohách neinvestičních dotací v rámci programu EDS/SMVS ze státního rozpočtu bude PO účtovat jako o zálohách dlouhodobých prostřednictvím účtu 472:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Předpis přijaté zálohy na dotaci	Banka	241	MŠMT	472
Tvorba dohadné položky	MŠMT	388	MŠMT	671
Zúčtování neinvestiční dotace			MŠMT	388
- zúčtování dohadného účtu ²	MŠMT	346		
- úprava výnosů o výši nespotřebovaných prostředků	MŠMT	671		
Zúčtování zálohy na neinvestiční dotaci	MŠMT	472		
- zúčtování zálohy ²			MŠMT	346
- odvod nespotřebované části dotace na účet ministerstva			Banka	241

Finanční vypořádání prostředků určených na akce programového financování zachytí PO v účetnictví k 31.12. toho roku, ve kterém je akce ukončena.

Prostředky běžného účetního období, které PO nespotřebuje do 31.12. roku, ve kterém akce ještě nebyla ukončena, je doporučováno nejpozději do 15.2. následujícího období odvést na depozitní účet ministerstva. Nedočerpané prostředky určené na akce programového financování nelze v souladu se zákonem č. 218/2000 Sb. před koncem roku převést do rezervního fondu a zaručit tak jejich čerpání na stanovený účel v dalších letech. Takto zasláné prostředky budou uloženy na depozitním účtu ministerstva až do doby finančního vypořádání akce programového financování, kdy následně budou zahrnuty jako součást vratky z finančního vypořádání této akce. Snížení výnosů ve výši vratky zaúčtuje PO v tomto případě do 31.12. běžného účetního období.

V případě, že je dotace programového financování EDS/SMVS financována z prostředků Evropské unie, nikoliv z prostředků státního rozpočtu, postupuje PO při účtování o přijatých prostředcích dle Metodického pokynu k účtování a hospodaření s transfery přijatými příspěvkovými organizacemi zřizovanými Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy z rozpočtu Evropské unie nebo finančních mechanismů, č.j.: MSMT-35862/2020.

Článek 13

Účtování vratek podle § 14f odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb. týkajících se prostředků přijatých příspěvkovými organizacemi v rámci programového financování

- a) v případě, že je vratka podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel uplatněna na prostředcích, které nebyly k danému účetnímu období, ve kterém je vratka odváděna, finančně vypořádány, účtuje PO o odvodu vratky následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování výnosů a dohadného účtu v případě vratky uplatněné na neinvestičních prostředcích	MŠMT	671 ⁴	MŠMT	388
Odvod vratky uplatněné na neinvestičních prostředcích	MŠMT	472	Banka	241

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Zúčtování přijatých prostředků v případě vratky uplatněné na investičních prostředcích	MŠMT	401 ⁴	MŠMT	347
Odvod vratky uplatněné na investičních prostředcích	MŠMT	347	Banka	241

b) v případě, že je vratka podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel uplatněna na prostředcích, které byly k danému účetnímu období, ve kterém je vratka odváděna, finančně vypořádány, účtuje PO o odvodu vratky následovně:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Předpis odvodu v případě vratky uplatněné na neinvestičních prostředcích	MŠMT	671 ⁴	MŠMT	347
Předpis odvodu v případě vratky uplatněné na investičních prostředcích	MŠMT	401 ⁴	MŠMT	347
Odvod prostředků	MŠMT	347	Banka	241

O odvodu vratky podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel podá PO informaci v části E.1. „Doplňující informace k položkám rozvahy“ přílohy účetní závěrky (u položky C.I.1. „Jmění účetní jednotky“) nebo v části E.2. „Doplňující informace k položkám výkazu zisku a ztráty“ přílohy účetní závěrky (u položky B.IV.1. „Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů“), a to v závislosti na tom, zda bylo o vrátce podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel účtováno prostřednictvím účtu 401 nebo 671.

ČÁST PÁTÁ ÚČTOVÁNÍ DARŮ ÚČELOVĚ URČENÝCH NA POŘÍZENÍ A TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Článek 14 Účtování darů účelově určených na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Dary účelově určené na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku, s výjimkou pořízení drobného dlouhodobého majetku, jsou považovány za transfer, resp. za investiční dotaci. V souladu s bodem 3.3. Českého účetního standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 zachytí PO přijaté prostředky ve fondu reprodukce majetku (FRM). Tyto prostředky PO ve fondu reprodukce majetku analyticky oddělí od ostatních prostředků. V průběhu odpisování takto pořízeného majetku dochází k časovému rozpouštění daru do výnosů ve výši odpisu násobeného transferovým podílem³:

Text operace	MD		D	
	Partner	SÚ	Partner	SÚ
Přijatý dar	Poskytovatel daru	34x	Poskytovatel daru	403
Přijetí prostředků na účet FRM	Banka	241	Poskytovatel daru	34x
Zachycení daru ve FRM	-----	401	-----	416.AE
Přijatá faktura na pořízení dlouhodobého majetku	-----	04x	Dodavatel	321
Úhrada faktury z účtu PO	Dodavatel	321	Banka	241
Zúčtování zdrojů krytí z FRM ve výši faktury	-----	416.AE	-----	401
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	-----	01x/02x	-----	04x
Zúčtování odpisů	-----	551	-----	07x/08x
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	-----	401	-----	416
Časové rozlišení přijatého daru ³	Poskytovatel daru	403	Poskytovatel daru	671

Přijaté dary, které nejsou účelově určeny na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku, a dary určené na pořízení drobného dlouhodobého majetku nejsou považovány za transfer. O přijetí takových prostředků účtuje PO na stranu MD účtu 241 – Běžný účet se souvztažným zápisem na stranu D účtu 414 – Rezervní fond z ostatních titulů.

ČÁST ŠESTÁ ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Článek 15 Závěrečná ustanovení

- 1) Tento pokyn nahrazuje Metodický pokyn, kterým se stanoví způsob účtování transferů financovaných ze státního rozpočtu, dotací poskytovaných v rámci programu EDS/SMVS (ISPROFIN) a darů účelově určených na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku přijatých příspěvkovými organizacemi zřizovanými Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, č.j.: MSMT-27997/2018.
- 2) PO jsou povinny prověřit správnost použitých účetních postupů od počátku roku 2020. V případě nesouladu jsou PO povinny zajistit přeúčtování.
- 3) Tento pokyn nabývá účinnosti dnem následujícím po dni podpisu.

Ing. Martina Hazdrová
ředitelka odboru hlavního účetního a svodného výkaznictví

Seznam použitých syntetických účtů

01x	Dlouhodobý nehmotný majetek
02x	Dlouhodobý hmotný majetek
04x	Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek
07x	Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku
08x	Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku
241	Běžný účet
321	Dodavatelé
346	Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi
347	Závazky k vybraným ústředním vládním institucím
374	Krátkodobé přijaté zálohy na transfery
384	Výnosy příštích období
388	Dohadné účty aktivní
401	Jmění účetní jednotky
403	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku
414	Rezervní fond z ostatních titulů
416	Fond reprodukce majetku, fond investic
472	Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery
551	Odpisy dlouhodobého majetku
671	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů

Zachycení prostředků poskytnutých z rozpočtu MŠMT na jednotlivých analytikách PAP⁷

34634609 zahrnuje:	Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi - ostatní <ul style="list-style-type: none"> – finanční vypořádání prostředků poskytnutých na úhradu provozních výdajů a účelově určené prostředky – investiční dotace programového financování – finanční vypořádání neinvestiční dotace programového financování – finanční vypořádání prostředků určených na výzkum a vývoj
34734709 zahrnuje:	Závazky k vybraným ústředním vládním institucím - ostatní <ul style="list-style-type: none"> – vratka nespotřebovaných prostředků investiční dotace programového financování – vratka prostředků podle § 14f odst. 3 rozpočtových pravidel
37437402 zahrnuje:	Krátkodobé přijaté zálohy na transfery - neinvestiční dotace, příspěvky, granty a NeFV <ul style="list-style-type: none"> – prostředky poskytnuté na úhradu provozních výdajů a účelově určené prostředky
38838809 zahrnuje:	Dohadné účty aktivní - ostatní <ul style="list-style-type: none"> – prostředky poskytnuté na úhradu provozních výdajů a účelově určené prostředky – neinvestiční dotace programového financování – neinvestiční prostředky určené na výzkum a vývoj – investiční prostředky určené na výzkum a vývoj
40340301 zahrnuje:	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku - tuzemské <ul style="list-style-type: none"> – investiční prostředky určené na výzkum a vývoj
47247201 zahrnuje:	Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery - investiční dotace, příspěvky, granty a NeFV <ul style="list-style-type: none"> – investiční prostředky určené na výzkum a vývoj
47247202 zahrnuje:	Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery - neinvestiční dotace, příspěvky, granty a NeFV <ul style="list-style-type: none"> – neinvestiční dotace programového financování – neinvestiční prostředky určené na výzkum a vývoj
67101 zahrnuje:	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů - investiční dotace, příspěvky, granty a NeFV <ul style="list-style-type: none"> – časové rozlišení investičního transferu účtované v souvislosti s odpisováním dlouhodobého majetku pořízeného z tohoto transferu

⁷ Uvedený výčet poskytovaných prostředků není definitivní. V případě, že PO obdrží prostředky, které v tomto výčtu nejsou uvedeny, řídí se při jejich zařazení na příslušnou analytiku PAP vždy charakterem poskytnutých prostředků a jejich souladu s náplní příslušných analytik PAP stanovenými přílohou č. 2a k vyhlášce č. 383/2009 Sb.

67102 zahrnuje:	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů - investiční dotace, příspěvky, granty a NeFV
	<ul style="list-style-type: none"> – prostředky poskytnuté na úhradu provozních výdajů účelově určené prostředky – neinvestiční dotace programového financování – neinvestiční prostředky určené na výzkum a vývoj

Příloha č. 2

Druhy přírůstků a úbytků sledovaných v Pomocném analytickém přehledu (stanovené Přílohou č. 2a k vyhlášce č. 383/2009 Sb.) při účtování transferů a dotací dle tohoto pokynu

Druhy přírůstků a úbytků bankovního účtu (SÚ 241)			
Kód	Druh přírůstku	Kód	Druh úbytku
801	příjem	851	výdaj
Druhy přírůstků a úbytků krátkodobých přijatých záloh na transfery (SÚ 374), závazků za dodavateli (SÚ 321) a závazků k vybraným ústředním vládním institucím (SÚ 347)			
Kód	Druh úbytku	Kód	Druh přírůstku
701	úhrada závazku / vypořádání	751	vznik závazku
Druhy přírůstků a úbytků pohledávek za vybranými ústředními vládními institucemi (SÚ 346)			
Kód	Druh přírůstku	Kód	Druh úbytku
601	vznik pohledávky	651	úhrada pohledávky / vypořádání
Druhy přírůstků a úbytků dlouhodobého majetku (SÚ 01x, 02x, 04x)			
Kód	Druh přírůstku	Kód	Druh úbytku
402	nákup – nový	451	prodej
403	nákup – použitý		
404	nákup – drobný dlouhodobý majetek do 20 tis. Kč		
405	nákup – drobný dlouhodobý majetek od 20 tis. Kč včetně		
410	zařazení do užívání	460	zařazení do užívání
411	aktivace	461	vyřazení likvidací
412	technické zhodnocení		
Druhy přírůstků a úbytků jmění účetní jednotky (SÚ 401) a transferů na pořízení dlouhodobého majetku (SÚ 403)			
Kód	Druh úbytku	Kód	Druh přírůstku

918 ⁸	investiční dotace	968	investiční dotace
920	ostatní	970	ostatní

Příloha č. 3

Příklady účtování o transferech a dotacích

- 1) Zachycení prostředků určených na úhradu provozních výdajů / účelově určených prostředků bez povinnosti odvodu vratky nespotřebovaných prostředků a jejich finanční vypořádání

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Běžné účetní období</i>			
Přijetí zálohy	10.000.000	241	374
Tvorba dohadné položky	10.000.000	388	671
Přijetí další zálohy	5.000.000	241	374
Tvorba dohadné položky	5.000.000	388	671
Zúčtování dohadné položky	15.000.000	346	388
Zúčtování přijaté zálohy	15.000.000	374	346

- 2) Zachycení prostředků určených na úhradu provozních výdajů / účelově určených prostředků s povinností odvodu vratky nespotřebovaných prostředků a jejich finanční vypořádání – vratka v průběhu běžného období na výdajový účet MŠMT

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Běžné účetní období</i>			
Přijetí zálohy	100.000	241	374
Tvorba dohadné položky	100.000	388	671
Zúčtování dohadného účtu	100.000		388
- zúčtování dohadného účtu ve výši spotřebovaných prostředků	80.000	346	
- zúčtování prostředků podle skutečné výše (ve výši nespotřebovaných prostředků)	20.000	671	
Zúčtování zálohy	100.000	374	
- zúčtování zálohy ve výši spotřebovaných prostředků	80.000		346
- odvod nespotřebované části prostředků	20.000		241

⁸ Tento typ změny se použije v případě předpisu odvodu vratky investičního transferu nebo investiční dotace programového financování EDS/SMVS, a rovněž v případě časového rozlišení přijatého investičního transferu v souvislosti s odpisováním majetku pořízeného z tohoto transferu.

- 3) Zachycení prostředků určených na úhradu provozních výdajů / účelově určených prostředků s povinností odvodu vratky nespotřebovaných prostředků a jejich finanční vypořádání – vratka na počátku následujícího období na depozitní účet MŠMT

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Běžné účetní období</i>			
Přijetí zálohy	100.000	241	374
Tvorba dohadné položky	100.000	388	671
Zúčtování dohadného účtu	100.000		388
- zúčtování dohadného účtu ve výši spotřebovaných prostředků	80.000	346	
- zúčtování prostředků podle skutečné výše (ve výši nespotřebovaných prostředků)	20.000	671	
Zúčtování zálohy ve výši spotřebovaných prostředků	80.000	374	346
<i>Následující účetní období</i>			
Odvod nespotřebované části prostředků	20.000	374	241

- 4) Zachycení investiční dotace programového financování určené na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku (dotace je financována ze státního rozpočtu)

Výchozí situace:

- PO obdržela dotaci ve výši 200.000 Kč,
- z této dotace použije PO pouze 180.000 Kč, což odpovídá pořizovací ceně majetku,
- doba odpisování automobilu je stanovena na 10 let, měsíční odpis tak činí 1.500 Kč

- a) vratka nespotřebovaných prostředků je provedena v průběhu roku na výdajový účet MŠMT

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Běžné účetní období</i>			
Předpis přijaté dotace	200.000	346	401
Přijetí prostředků na účet	200.000	241	346
Přijatá faktura na pořízení dlouhodobého majetku	180.000	04x	321
Úhrada faktury z účtu PO	180.000	321	241
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	180.000	01x/02x	04x
Zúčtování odpisů	1.500	551	07x/08x
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	1.500	401	416
Předpis odvodu nespotřebované části dotace	20.000	401	347
Odvod nespotřebované části přijaté dotace	20.000	347	241

b) vratka nespotřebovaných prostředků je provedena v rámci finančního vypořádání na depozitní účet MŠMT

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Běžné účetní období</i>			
Předpis přijaté dotace	200.000	346	401
Přijetí prostředků na účet	200.000	241	346
Přijatá faktura na pořízení dlouhodobého majetku	180.000	04x	321
Úhrada faktury z účtu PO	180.000	321	241
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	180.000	01x/02x	04x
Zúčtování odpisů	1.500	551	07x/08x
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	1.500	401	416
<i>Následující účetní období</i>			
Předpis odvodu nespotřebované části dotace	20.000	401	347
Odvod nespotřebované části přijaté dotace	20.000	347	241

5) Zachycení daru určeného na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku – transferový podíl = 100 %

Výchozí situace:

- PO obdržela dar ve výši 120.000 Kč určený na pořízení konvektomatu
- pořizovací cena konvektomatu činí rovněž 120.000 Kč
- doba odpisování konvektomatu je stanovena na 10 let, měsíční odpis tak činí 1.000 Kč
- transferový podíl (podíl přijatého daru k pořizovací ceně) je roven 100%

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Přijatý dar	120.000	346	403
Přijetí prostředků na účet FRM	120.000	241	346
Zachycení daru ve FRM	120.000	401	416.AE
Přijatá faktura na pořízení dlouhodobého majetku	120.000	042	321
Úhrada faktury z účtu PO	120.000	321	241
Zúčtování zdrojů krytí z FRM ve výši faktury	120.000	416.AE	401
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	120.000	022	042
Zúčtování měsíčního odpisu	1.000	551	082
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	1.000	401	416
Časové rozlišení daru – rozpuštění do výnosů (100% z měsíčního odpisu)	1.000	403	671

6) Zachycení daru určeného na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku – transferový podíl ≠ 100 %

Výchozí situace:

- PO obdržela dar ve výši 90.000 Kč určený na pořízení ojetého automobilu
- pořizovací cena automobilu činí 120.000 Kč, 30.000 Kč tak čerpá PO z vlastních zdrojů fondu reprodukce majetku
- doba odpisování automobilu je stanovena na 10 let, měsíční odpis tak činí 1.000 Kč
- transferový podíl (podíl přijatého daru k pořizovací ceně) je roven 75% (90.000 Kč / 120.000 Kč)

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Přijatý dar	90.000	346	403
Přijetí prostředků na účet FRM	90.000	241	346
Zachycení daru ve FRM	90.000	401	416.AE
Přijatá faktura na pořízení dlouhodobého majetku	120.000	042	321
Úhrada faktury z účtu PO	120.000	321	241
Zúčtování zdrojů krytí z FRM ve výši faktury (90.000 Kč přijatých darem a 30.000 Kč z vlastních zdrojů FRM)	120.000 90.000 30.000	416.AE 416	401
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	120.000	022	042
Zúčtování měsíčního odpisu	1.000	551	082
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	1.000	401	416
Časové rozlišení daru – rozpuštění do výnosů (75 % z měsíčního odpisu)	750	403	671

Po pěti letech provede PO na tomto majetku technické zhodnocení ve výši 50.000 Kč. V tento okamžik přepočte PO výši transferového podílu jako podíl dosud časově nerozlišené výše daru k pořizovací ceně majetku zvýšené o technické zhodnocení a snížení o výši opravek k tomuto majetku (tj. dosud časově nerozlišená výše daru činí 45.000 Kč, pořizovací cena majetku zvýšená o technické zhodnocení a snížená o výši opravek činí 110.000 Kč). Transferový podíl činí 41 %.

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Přijatá faktura na technické zhodnocení majetku	50.000	042	321
Úhrada faktury z účtu PO	50.000	321	241
Zúčtování zdrojů krytí z FRM ve výši faktury	50.000	416	401
Zařazení technického zhodnocení do užívání	50.000	022	042
Zúčtování měsíčního odpisu	1.834	551	082
Tvorba zdrojů krytí ve výši zúčtovaných odpisů	1.834	401	416
Časové rozlišení daru – rozpuštění do výnosů (41 % z měsíčního odpisu)	751,94	403	671

7) Zachycení neinvestiční dotace programového financování / neinvestičních prostředků určených na výzkum a vývoj

Výchozí situace:

- PO obdržela v běžném účetním období neinvestiční prostředky určené na akci programového financování / na výzkum a vývoj ve výši 100.000 Kč
- v běžném období organizace nespotřebovala prostředky ve výši 20.000 Kč a dle doporučení vrací tyto prostředky na depozitní účet MŠMT, a to na počátku následujícího období,
- v následujícím období obdrží organizace prostředky ve výši 120.000 Kč, ze kterých do 31.12. vrací prostředky ve výši 10.000 Kč, a v období od 1.1. do 15.2. vrací prostředky ve výši 5.000 Kč

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Běžné účetní období (n)</i>			
Přijetí zálohy	100.000	241	472
Tvorba dohadné položky	100.000	388	671
Zúčtování dohadného účtu ve výši nespotřebovaných prostředků	20.000	671	388
<i>Následující účetní období (n+1)</i>			
Odvod vratky nespotřebovaných prostředků	20.000	472	241
Přijetí zálohy	120.000	241	472
Tvorba dohadné položky	120.000	388	671
Zúčtování dohadného účtu	200.000		388
- zúčtování dohadného účtu ve výši spotřebovaných prostředků	185.000	346	
- zúčtování prostředků podle skutečné výše (ve výši nespotřebovaných prostředků)	15.000	671	
Zúčtování zálohy ve výši spotřebovaných prostředků	185.000	472	346
Odvod nespotřebované části prostředků	10.000	472	241
<i>Následující účetní období (n+2)</i>			
Odvod nespotřebované části prostředků	5.000	472	241