

Všem příspěvkovým organizacím  
zřizovaných krajem Vysočina

Váš dopis značky/ze dne

Číslo jednací  
KUJI 18 434/2013 OE

Vyřizuje/telefon  
Palán/564602233

V Jihlavě dne  
8. 3. 2013

**Metodické sdělení č. 4/2013  
o postupu účtování neinvestičního transferu u příspěvkových organizací  
zřizovaných krajem**

**I. Cíl**

Cílem tohoto sdělení je v souladu s účetními předpisy sjednotit a blíže specifikovat obecné postupy účtování stanovené ČÚS č. 703 pro transfery na běžný rozvoj příspěvkových organizací poskytovaných z veřejných rozpočtů.

**II. Vymezení základních hledisek**

1. Termínem „transfer“ pro potřeby účetnictví rozumíme poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů (např. státní rozpočet, rozpočty územních samosprávných celků) včetně prostředků ze zahraničí. Jinak řečeno, jedná se o poskytnutí prostředků účetními jednotkami, kterými jsou organizační složky státu (např. ministerstva), státní příspěvkové organizace, regionální rady regionu soudržnosti, státní fondy, kraj, obce, dobrovolné svazky obcí, příspěvkové organizace zřizované kraji nebo obcemi.

Z hodnotového hlediska je transfer od roku 2011 definován v širším rozsahu, kdy přestává být určujícím faktorem forma poskytnutí prostředků. Transferem se tedy rozumí zejména příspěvky, dotace, granty, subvence, podpory, dary (transferem je i peněžní dar poskytnutý z veřejného rozpočtu na základě darovací smlouvy). Za transfer se nepovažují daně, poplatky, pokuty, penále, odvody a samozřejmě finanční operace plynoucí z dodavatelsko-odběratelských vztahů. Transferem dále nejsou např. dary poskytnuté právníckými osobami neziskového sektoru (např. nadace, občanské sdružení), podnikatelskými subjekty (obchodní společnosti) nebo fyzickými osobami.

2. Průtokovým transferem se dle bodu 3.1. písm. d) ČÚS č. 703 – Transfery rozumí poskytnutí prostředků z veřejného rozpočtu prostřednictvím rozpočtu kraje (obce) nebo finančním průtokem přes bankovní účet kraje (obce) na účet příspěvkové organizace.

Průtokovým transferem je:

- transfer, u kterého poskytovatel určil příjemce a výši transferu a zřizovatel pouze peněžní prostředky převádí na účet příjemce – např. Ministerstvo práce a sociálních věcí (dále jen „MPSV“) určí, že domov důchodců obdrží dotaci na sociální služby, a i když je dotace

poskytnuta prostřednictvím zřizovatele, příspěvková organizace o transferu účtuje jako by byl poskytnut přímo z MPSV, tedy o pohledávce vůči MPSV.

- transfer, o jehož výši rozhoduje zprostředkovatel v rámci výkonu státní správy v přenesené působnosti - např. Ministerstvo školství poskytne kraji dotaci na přímé náklady na vzdělávání a kraj v rámci výkonu státní správy v přenesené působnosti určí, kolik bude těchto prostředků jednotlivým školám poskytnuto. Škola o těchto prostředcích rovněž účtuje jako o pohledávce vůči tomuto ministerstvu.

3. Za významné je nutné dále považovat ustanovení bodu 3.3. ČÚS č. 703 - Transfery, které upřednostňuje postup účtování dle ČÚS č. 704 – Fondy účetní jednotky. Tato výjimka je vyvolána ustanoveními § 29 - 32 zákona č. 250/2000 Sb., která upravují tvorbu a použití peněžních fondů odlišně od účetních předpisů. Na základě toho budou v některých případech transfery podléhat účtování dle ČÚS č. 704 – Fondy účetní jednotky a účtování o darech bude nadále aplikováno prostřednictvím účtu č. 414 – Rezervní fond z ostatních titulů a jeho použití přes účet č. 648 – Čerpání fondů.

Odlišnou úpravu od transferu tedy budou mít neinvestiční peněžní dary (od soukromoprávních subjektů), které jsou zdrojem rezervního fondu a dále peněžní prostředky na pořízení dlouhodobého majetku včetně darů a příspěvků od zřizovatele příspěvkové organizace.

4. S odkazem na ustanovení § 3 odst. 1 zákona o účetnictví jsou příspěvkové organizace povinny důsledně aplikovat **akruální princip**. Aplikace této zásady i v průběhu účetního období pro účetní jednotku znamená účtovat o těchto výnosech v časové a věcné souvislosti v běžném účetním období a nepřipustit tak, aby docházelo ke zkreslování vykázaného výsledku hospodaření v průběhu roku.

V případě transferů je účetní jednotka povinna účtovat výnos z transferu do účetního období, ve kterém byly realizovány náklady, a které financuje transferem. Je zcela nepodstatné, zda transfer je inkasován předem či zpětně po vyúčtování. Podmínkou pro účtování výnosů z transferu je nezpochybnitelnost důvodu poskytnutí transferu, dále termín či lhůta pro jeho poskytnutí a výše nároku příspěvkové organizace.

5. Předpokladem k účtování pohledávky (předpisu) v účetnictví příspěvkové organizace je nezpochybnitelnost důvodu poskytnutí transferu. Dokumentem osvědčujícím nezpochybnitelnost pohledávky jsou zejména rozhodnutí ústředních orgánů státní správy či orgánů krajů a obcí (usnesení) nebo smluvní ujednání mezi poskytovatelem a příjemcem o poskytnutí dotace uzavřené zpravidla dle Obchodního zákoníku, kterým vzniká závazkový vztah s právem účetní jednotky nárokovat finanční prostředky z veřejných rozpočtů. Informace o právu nárokovat dotaci může být také založena obecně závazným právním předpisem.

6. V případě, že není známa např. přesná výše transferu, ale ostatní podmínky jsou splněny (např. nebylo dosud provedeno vyúčtování transferu), je účetní jednotka povinna k rozvahovému dni účtovat o předpokladu plnění pomocí účtu 388 – Dohadné účty aktivní.

7. Účetní jednotka je dále povinna k rozvahovému dni časově rozlišit výnosy z transferů ve vazbě na účtované náklady. Kromě toho je vhodné – zejména z důvodu průběžných informací z účetnictví pro potřeby účetní jednotky a potřeby zřizovatele – aplikovat použití dohadných účtů a časového rozlišení i v průběhu účetního období.

8. Příspěvková organizace zřízená krajem veškeré provozní transfery vykazuje výnosově na účtu 672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů.

9. Pro zúčtovací vztahy u účtů účtové skupiny 34 platí zásada, že příspěvková organizace účtuje na účet:

a) 346 – Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi, pokud poskytovatel dotace, kterým je správce kapitoly státního rozpočtu nebo státní fond, její poukázání uskuteční přímou platbou na účet organizace nebo její převod tento poskytovatel uskuteční ve formě průtokové platby přes rozpočet zřizovatele. Při finančním vypořádání transferů přijatých předem se vratka

těchto prostředků zúčtuje na straně MÁ DÁTI účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery, resp. účtu 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery.

b) 348 – Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi, pokud poskytovatelem dotace na provoz je územní samosprávný celek a tyto prostředky jsou uvolněny z jeho rozpočtu krytého vlastními zdroji (nejde o průtokový transfer). Na tento účet bude příspěvková organizace účtovat také dotace od měst, obcí a dobrovolných svazků obcí. Stejný postup platí i pro zúčtování prostředků poskytnutých z rozpočtu regionálních rad regionů soudržnosti.

10. K účtům účtové skupiny 34 – Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování a k účtu č. 672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů je nutné vést analytické účty k zajištění odděleného sledování přijetí a použití prostředků jednotlivých transferových titulů k naplnění podmínek a kritérií stanovených v rozhodnutí či smlouvě poskytovatele transferu.

11. Účetní jednotka je povinna stanovit ve vnitřním předpise postup účtování na podrozvaze ve vazbě na významnost pohledávky a okamžik jejího účtování.

### III. Vybrané postupy účtování

#### 1. Účtování dotace na provoz bez povinnosti finančního vypořádání

##### 1.1 příspěvek na provoz na financování běžného rozvoje z rozpočtu zřizovatele

P.č.	Popis	Kč	MD	DAL	Poznámka
1.	Předpis nároku příspěvku na provoz dle rozhodnutí orgánu kraje	12	348 xx	384 xx	Na základě oznámení odvětvového odboru o schválení dotace orgánem kraje
2.	Přijetí příspěvku na provoz z rozpočtu kraje na běžný účet příspěvkové organizace	1	241 xx	348 xx	
3.	Měsíční zúčtování příspěvku na provoz do výnosů ve výši nákladů – předpokládá se rovnoměrná potřeba příspěvku = ve výši 1/12 z ročního objemu	1	384 xx	672 xx	

##### 1.2 účelová provozní dotace od zřizovatele poukazovaná na účet organizace na pokrytí zúčtovaných nákladů v průběhu běžného účetního období <sup>1)</sup>

P.č.	Popis	Kč	MD	DAL	Poznámka
1.	Evidence krátkodobé pohledávky – provozní dotace dle rozhodnutí zřizovatele	40	942	999	dle významnosti <sup>2)</sup>
2.	Zúčtování předpisu nároku provozní dotace od zřizovatele ve výši skutečného čerpání nákladů v měsíci březen	12 12	348 xx 999	672 xx 942	poukázání na základě předložené žádosti PO + kopie fa
3.	Přijetí provozní dotace od zřizovatele na běžný účet příspěvkové organizace	12	241 xx	348 xx	
4.	Zúčtování předpisu nároku provozní dotace od zřizovatele ve výši skutečného čerpání nákladů v měsíci říjnu	27 27	348 xx 999	672 xx 942	poukázání na základě žádosti PO + kopie fa
5.	Přijetí provozní dotace od zřizovatele na běžný účet příspěvkové organizaci	27	241 xx	348 xx	
6.	Zrušení pohledávky ve výši nevyčerpaného zůstatku provozní dotace na podrozvaze	1	999	942	

1) – patří sem zejména jednorázové dotace poskytnuté zřizovatelem na jmenovité (konkrétní) akce

2) – kritéria významnosti si stanoví účetní jednotka ve vnitřním předpise – viz ČÚS č. 701

## 2. Účtování dotace na provoz ze státního rozpočtu podléhající finančnímu vypořádání za účetní období, ve kterém byla poskytnuta

Jedná se o dotace poskytnuté na základě rozhodnutí poskytovatele na **období jednoho kalendářního roku**, jejichž použití je příjemce dotace povinen finančně vypořádat dle stavu k 31. 12. běžného období.

### 2.1 účelová dotace ze státního rozpočtu poskytovaná ve splátkovém režimu <sup>3)</sup>

**2.1.1 Zadávací parametry:** Roční nárok na dotaci 2 400, její převod na účet PO se provádí ve kvartálních splátkách po 600, tvorba dohadné výše čerpání dotace měsíčně 200 s výjimkou měsíce únor, kdy je čerpání 120; PO dotaci nedočerpá celkem o 80 a povinnost vypořádat dotaci se SR dle vyhl. č. 52/2008 Sb. je do 5. 2. následujícího roku.

P.č.	Popis	Kč	MD	DAL	Poznámka
1.	Evidence krátkodobé pohledávky na podrozvaze	2 400	942	999	dle významnosti <sup>2)</sup>
2.	Tvorba dohadné výše čerpání dotace na provoz ze státního rozpočtu za měsíc leden kalendářního roku ve výši skutečného čerpání nákladů	200	388 xx	672 xx ccc	v dalších měsících po 200 kromě měsíce únor
3.	Přijetí 1. zálohy dotace na provoz ze státního rozpočtu na běžný účet příspěvkové organizace - odúčtování z podrozvahy (inkasovaná platba)	600	241 xx	374 xx	
4.	Tvorba dohadné výše čerpání dotace na provoz ze státního rozpočtu za měsíc únor ve výši čerpání nákladů	120	388 xx	672 xx	nedočerpání o 80
5.	Přijetí 4. zálohy dotace na provoz ze státního rozpočtu na běžný účet příspěvkové organizace - odúčtování podrozvahy (inkasovaná platba)	600	241 xx	374 xx	
6.	Finanční vypořádání dotace na provoz ze státního rozpočtu k 31.12.	2 320	346 xx	388 xx	<b>odkaz na bod 2.1.1</b>
7.	Zúčtování záloh přijaté dotace na provoz k 31.12.	2 320	374 xx	346 xx	účet 374 k 31.12.je 80
8.	Vratka nevyčerpané dotace na provoz v následujícím účetním období	80	374 xx	241 xx	

<sup>3)</sup> – patří sem např. dotace poskytnuté MPSV na sociální služby

2.1.2 V případě zjištění rozdílu mezi zúčtovanou pohledávkou z transferu (348) a vytvořeným dohadným účtem aktivním 388 se zúčtuje ke dni finančního vypořádání dotace tento rozdíl do výnosů na účet 672. Tzn., že je-li vytvořený dohad vyšší než zúčtovaná pohledávka z transferu, zúčtuje se tento rozdíl zápisem na stranu MÁ DÁTI účtu 672. Je-li vytvořený dohad nižší než zúčtovaná pohledávka z transferu, zúčtuje se tento rozdíl na stranu DAL účtu 672. Tento princip platí pro všechny případy zúčtování dotací, které podléhají finančnímu vypořádání včetně projektů financovaných z operačních programů.“

## 2.2 jednorázová účelová dotace na provoz ze státního rozpočtu <sup>4)</sup>

P.č.	Popis	Kč	MD	DAL	Poznámka
1.	Evidence krátkodobé pohledávky na podrozvaze	12	942	999	dle významnosti
2.	Přijetí jednorázové dotace na provoz z rozpočtu ze státního rozpočtu ve výši dle právního předpisu či smlouvy orgánu státní správy a odúčtování podrozvahy (inkasovaná platba)	12	241 xx	374 xx	
3.	Průběžné zúčtování dotace do výnosů ve výši skutečně čerpaných nákladů v měsíci .....	5	999	942	
4.	Průběžné zúčtování dotace do výnosů ve výši skutečně čerpaných nákladů v měsíci .....	6	388 xx	672 xx	
5.	Finanční vypořádání dotace na provoz k 31.12.	11	346 xx	388 xx	
6.	Zúčtování záloh dotace na provoz k 31.12.	11	374 xx	346 xx	
7.	Vratka nevyčerpané dotace na provoz v následujícím účetním období	1	374 xx	241 xx	

<sup>4)</sup> – patří sem např. dotace na rezidenční místa poskytnuté Ministerstvem zdravotnictví, účelové dotace Ministerstva kultury

## 2.3 dotace od úřadu práce poskytnutá v rámci aktivní politiky zaměstnanosti <sup>5)</sup>

P.č.	Popis	Kč	MD	DAL	Poznámka
1.	Předpis nároku dotace na provoz ze státního rozpočtu od úřadu práce za měsíc leden	10	346 xx	672 xx	
2.	Přijetí dotace na provoz od úřadu práce na účet PO na základě provedeného vyúčtování za měsíc leden	10	241 xx	346 xx	

<sup>5)</sup> – dotace je poukázána úřadem práce přímo na účet příspěvkové organizace

## 2.4 dotace na provoz poskytnuté v rámci programového financování (ISPROFIN)

Jedná se o poskytování dotací ze státního rozpočtu se specifickým režimem dle vyhlášky č. 560/2006 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku. Příspěvková organizace dotaci nedostává na vlastní bankovní účet, nýbrž je jí otevřen tzv. limitní účet u státem určené banky, které následně předkládá k proplacení příslušné faktury.

P.č.	Popis	Kč	MD	DAL	Poznámka
1.	Předpis nároku na dotaci na provoz dle rozhodnutí orgánu státní správy	99	346	672	
2.	Faktura za restaurování uměleckých děl	99	511	321	
3.	Úhrada faktury dle oznámení banky	99	321	346	

### 3. Účtování dotace na provoz podléhající finančnímu vypořádání v některém následujícím účetním období <sup>6)</sup>

**Zadávací parametry:** Nárok na dotaci dle smlouvy 145, k 31. 12. zjištěno nečerpání zálohy dotace 1 (viz. ust. § 28 odst. 3 zák. č. 250/2000 Sb.), finanční vypořádání je na konci třetího roku, při němž bylo zjištěno, že skutečné čerpání dotace na projekt je jen 140 a je tedy nutné vrátit část dotace ve výši 5.

P.č.	Popis	Kč	MD	DAL	Poznámka
1.	Evidence nároku dotace na provoz dle rozhodnutí orgánu státní správy nebo ÚSC	145	943	999	dle významnosti
2.	Zaučtování dohadné výše čerpání dotace na provoz ze státního rozpočtu či z rozpočtu ÚSC v prvním kalendářním roce	80	388 xx	672xx	
3.	Přijetí zálohy dotace na provoz ze státního rozpočtu či ÚSC ve výši uznatelných nákladů na běžný účet PO v prvním kalendářním roce - odúčtování na podrozvaze	80 80	241 xx 999	472 xx 943	
4.	Tvorba dohadné výše čerpání dotace na provoz ze státního rozpočtu či z rozpočtu ÚSC v druhém kalendářním roce	64	388 xx	672 xx	
5.	Přijetí zálohy dotace na provoz ze státního rozpočtu či ÚSC ve výši uznatelných nákladů na běžný účet PO v druhém kalendářním roce - odúčtování na podrozvaze	65 65	241 999	472 xx 943	
6.	Převod nevyčerpané zálohy dotace na provoz do rezervního fondu k 31.12. <b>Postup účtování ve 3. účetním období, ve kterém dochází k vypořádání dotace na provoz:</b>	1	388 xx	414 xx	§ 28 odst. 3 Z. č. 250/2000 Sb. a ČUS č. 704 bod 6.3.1c)
7.	Převod nevyčerpané zálohy dotace na provoz 1.1. následujícího roku	1	414 xx	388 xx	
8.	Skutečná výše čerpání dotace na provoz za sledované období v rozsahu uznatelných nákladů Odúčtování zápisu s dohadně vytvořenou výší dotace Zúčtování rozdílu mezi skutečnou výší čerpání dotace a zúčtovaným dohadem zálohy dotace za minulá období	140 144 4	346 xx (348xx) 672 xx	388 xx	§ 69 odst. 1 písm.b) vyhl.
9.	Zúčtování skutečné výše čerpání přijaté zálohy dotace za sledované období	140	472 xx	346 xx (348xx)	
10.	Vratka nevyčerpané dotace na provoz	5	472 xx	241 xx	

<sup>6)</sup> - jde zejména o programy nebo projekty spolufinancované EU či z jiných zahraničních zdrojů, které se realizují v průběhu několika účetních období

### 4. Účtování dotace na provoz ze zahraničí s přímým převodem prostředků na účet příspěvkové organizace (nejsou v režimu zákona č. 218/2000 Sb. ani zákona č. 250/2000 Sb.)

U dotací na provoz přijatých ze zahraničí - tedy na základě smluvního vztahu mezi zahraničním partnerem jako poskytovatelem dotace a příspěvkovou organizací jako příjemcem dotace, kterému zahraniční partner dotaci poukáže přímo na účet - je příspěvková organizace povinna účtovat na podrozvahových účtech 939 – Krátkodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí nebo 941 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky z nástrojů

spolufinancovaných ze zahraničí na straně MÁ DÁTI v okamžiku, kdy podala žádost o tuto dotaci, resp. nastala jiná skutečnost, která vzhledem ke své určitosti zakládá možnost poskytnutí dotace, se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 999 – Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům. Příspěvková organizace v momentě přijetí (části) dotace zruší zápis (resp. sníží zůstatky) u výše uvedených podrozvahových účtů a dále účtuje o dotaci v hlavní knize jako o předpisu na straně MÁ DÁTI účtu 371 – Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí nebo účtu 468 – Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí s tím, že ve výnosech bude dotace zúčtována na účet 672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů.

#### IV. Poukázání platby transferu na účet příspěvkové organizace

1. Při převodu příspěvku (dotace) na provoz z úrovně kraje jsou prostředky poukázány ze základního účtu kraje č. **4050004999/6800** na účet příspěvkové organizace a platba je v platebním styku pro příjemce identifikována prostřednictvím **variabilního symbolu**, kde:

- první čtyři místa označují druh dotačního titulu s kódovým označením **5331** – Neinvestiční příspěvky zřízeným příspěvkovým organizacím nebo **5336** – Neinvestiční transfery zřízeným příspěvkovým organizacím;
- zbývající čísla v 5místném vyjádření vymezují účelovou příslušnost prostředků dle platného „Číselníku účelových znaků Ministerstva financí“, případně dle číselníku zřizovatele.

2. U účelových dotací na provoz schválených zřizovatelem na jmenovité akce, příp. činnosti (např. pořádání kulturních, vzdělávacích akcí, stabilizační příspěvky, pořizování informačních technologií ap.) s **účelovým znakem 000** bude jejich identifikace v platebním styku stanovena odchylně od postupu uvedeného v předchozím bodě, kdy ve variabilním symbolu bude za údajem **5331** následovat kód **1111**. U příspěvku na provoz bude tato platba ve variabilním symbolu označena jen 4místným kódem **5331**.

3. U dotací od MPSV na sociální služby je tato skutečnost vyjádřena u variabilního symbolu číselným označením ve tvaru **4116** – Ostatní neinvestiční přijaté transfery ze státního rozpočtu a zbývající čísla jsou vyhrazena pro účelový znak **13305**.

4. U dotací na programy nebo projekty spolufinancované z rozpočtu Evropské unie a ostatních zahraničních zdrojů zprostředkované příslušnými ministerstvy nebo regionální radou regionu soudržnosti pro identifikaci platby platí postup ten, že u variabilního symbolu:

- první čtyři místa označují druh dotačního titulu s kódovým označením **5336** – Neinvestiční transfery zřízeným příspěvkovým organizacím;
- zbývající čísla vymezují v následujícím pořadí: zdroj původu financování projektu dle vyhl. MF č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení státního rozpočtu, ..... (např. kód 1 – národní podíl, kód 5 – účast EU, kód 9 – Finanční mechanismy) a účelovou příslušnost prostředků dle platného „Číselníku účelových znaků Ministerstva financí“.

5. Při převodu dotací z Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, které krajský úřad poskytuje příspěvkovým organizacím dle § 161 odst. 6 a § 163 školského zákona (zákon č. 561/2004 Sb.), jsou platby poukazovány ze zvláštního účtu č. **20095-32925681/0710**. Jednotlivé dotační tituly jsou v platebním styku rozlišeny ve **variabilním symbolu**, který je tvořen účelovým znakem dle platného „Číselníku účelových znaků Ministerstva financí“.

#### V. Ostatní

6.1. Tímto metodickým sdělením se ruší „Metodické sdělení č. 3/2011“ s č.j. KUJI 25 549/2011 OE ze dne 30. 3. 2011 o postupu účtování transferu na provoz u příspěvkových organizací zřizovaných krajem.

6.2. Příspěvková organizace zahrne analytické členění syntetických účtů k zaúčtování výše uvedených účetních případů do svého účtového rozvrhu.

6.3. Podle tohoto sdělení postupují příspěvkové organizace počínaje účetním obdobím 2013 s tím, že u případných neinvestičních transferech zúčtovaných odchylně od tohoto sdělení provedou příslušnou korekci opravným účetním dokladem.

**Ing. Anna Křištofová**  
**vedoucí ekonomického odboru**

**Na vědomí:** - odbory krajského úřadu s výkonem zřizovatelské funkce  
- odbor kontroly krajského úřadu