



Česká republika 2004>06

Rámec podpory Společenství

Ministerstvo pro místní rozvoj

Způsobilé Výdaje

Metodická příručka

PROJEKT TECHNICKÉ POMOCI RPS

Způsobilé výdaje

Metodická příručka

Zpracovatel:

© EuroManagers s.r.o.
Hall Office Park • Jankovcova 53 • 170 00 Praha 7
www.euromanagers.cz

Spoluautoři:

Zadavatel:
ORPS-MMR • Staroměstské n. 6 • 110 15 Praha 1
www.mmr.cz

Partner:
PBA Group s.r.o. • Karmelitská 18 • 118 00 Praha 1
www.jzp.cz

Partner:
Audis RK • Na Jezerce 1458 • 140 00 Praha 4
www.audisrk.cz

Verze k 24.10.2005

Struktura příručky

Oddíl I. Pravidla způsobilosti

- Kapitola 1 Úvod
- Kapitola 2 Základní pravidla způsobilosti výdajů

Oddíl II. Způsobilé výdaje

- Kapitola 3 Způsobilé výdaje podle charakteru
- Kapitola 4 Výdaje, které nejsou způsobilými výdaji

Oddíl III. Dokladování

- Kapitola 5 Dokladování a účetní zpracování dokladů

Oddíl IV. Doporučení

- Kapitola 6 Harmonizace postupů posuzování způsobilých výdajů

Oddíl V. Právní předpisy, zkratky

- Kapitola 7 Právní předpisy
 - Kapitola 8 Odborná terminologie
-

Obsah

1	Úvod	6
1.1	Hierarchie legislativního a institucionálního rámce způsobilosti výdajů	8
1.2	Struktura příručky	9
2	Základní pravidla způsobilosti výdajů	12
2.1	Způsobilost výdajů z hlediska uplatnění pravidel poskytování veřejné podpory	12
2.2	Obecně platná pravidla způsobilosti výdajů	13
2.3	Pravidla způsobilosti podle nařízení Rady č. 1260/1999	14
2.3.1	Soulad s opatřením operačního programu	14
2.3.2	Řádné dokladování způsobilého výdaje	15
2.3.3	Způsobilým výdajem je výdaj, který byl již ze strany konečného příjemce/konečného uživatele uhrazen	15
2.3.4	Vynaložení výdajů až po doručení žádosti Komisi	16
2.4	Pravidla způsobilosti výdajů podle nařízení Komise (ES) č. 448/2004	16
2.4.1	Pravidlo č. 1 – skutečně vzniklé výdaje	16
2.4.1.1	Odpisy	17
2.4.1.2	Výdaje v naturálních	19
2.4.1.3	Režijní výdaje	20
2.4.1.4	Subdodávky	21
2.4.2	Pravidlo č. 2 – účetní zpracování příjmů	22
2.4.3	Pravidlo č. 3 – finanční výdaje a služby	23
2.4.4	Pravidlo č. 4 – výdaje na pořízení použitého zařízení	24
2.4.5	Pravidlo č. 5 – výdaje na pořízení pozemků	24
2.4.6	Pravidlo č. 6 – výdaje na pořízení staveb	25
2.4.7	Pravidlo č. 7 – DPH a jiné daně a poplatky	26
2.4.8	Pravidlo č. 8 – rizikové kapitálové fondy a úvěrové fondy	29
2.4.9	Pravidlo č. 9 – záruční fondy	32
2.4.10	Pravidlo č. 10 – leasing	33
2.4.11	Pravidlo č. 11 – výdaje vzniklé při řízení a provádění strukturálních fondů	36
2.4.12	Pravidlo č. 12 – způsobilost činností podle umístění	39

3	Způsobilé výdaje podle charakteru	40
3.1	Investiční výdaje	43
3.1.1	Vymezení investičních výdajů	43
3.1.1.1	Vymezení dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.	43
3.1.1.2	Vymezení dle zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb.	48
3.1.1.3	Shrnutí vymezení investičních výdajů	50
3.1.2	Oceňování investičních výdajů	50
3.1.3	Způsobilé investiční výdaje	56
3.1.3.1	Dlouhodobý nehmotný majetek	56
3.1.3.2	Dlouhodobý hmotný majetek	58
3.2	Neinvestiční výdaje	65
3.2.1	Vymezení neinvestičních výdajů	65
3.2.1.1	Vymezení dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.	65
3.2.1.2	Vymezení dle zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb.	68
3.2.2	Oceňování neinvestičních výdajů	69
3.2.3	Způsobilé neinvestiční výdaje	69
3.2.3.1	Materiál a zásoby	69
3.2.3.2	Režijní výdaje	70
3.2.3.3	Cestovné	73
3.2.3.4	Výdaje na reprezentaci	80
3.2.3.5	Výdaje na služby	80
3.2.3.6	Odměny konzultantům	81
3.2.3.7	Reklama	82
3.2.3.8	Osobní výdaje	82
3.2.3.9	Neplacená dobrovolná činnost	88
3.2.3.10	Daně a poplatky	91
3.2.3.11	Odpisy	92
3.2.3.12	Finanční výdaje	94
4	Výdaje, které nejsou způsobilými výdaji	95
4.1	Nezpůsobilé výdaje dle okamžiku vzniku výdaje	95
4.2	Nezpůsobilé výdaje podle druhu	95
4.2.1	Rekapitulace již uvedených nezpůsobilých výdajů	95
4.3	Nezpůsobilé výdaje podle druhu výdaje	98
4.4	Ostatní omezení způsobilých výdajů	101
4.5	Příjmy vytvářené během realizace projektu	101

5	Dokladování a účetní zpracování dokladů	103
5.1	Obecná pravidla dokladování a zpracování dokladů	103
5.1.1	Účetní doklad	103
5.1.1.1	Okamžik vzniku způsobilého výdaje	104
5.1.1.2	Skutečné zaplacení způsobilého výdaje	105
5.1.1.3	Doklady přikládané k žádosti o proplacení – účetní doklady	105
5.1.1.4	Doklady prokazující skutečné zaplacení způsobilého výdaje	106
5.1.1.5	Podklady pro vystavení účetního dokladu	107
5.1.2	Postup při zpracování účetních dokladů	109
5.1.3	Archivace účetních dokladů a podkladů pro vystavení účetního dokladu	110
5.2	Specifické účetní doklady a účetní případy	110
5.2.1	Daňový doklad	110
5.2.1.1	Faktura – běžný daňový doklad	110
5.2.1.2	Paragon - zjednodušený daňový doklad	114
5.2.1.3	Splátkový kalendář	114
5.2.1.4	Platební kalendář	114
5.2.2	Dokladování osobních výdajů – zúčtovací a výplatní listina (ZVL), pracovní výkaz (timesheet)	115
5.2.3	Dokladování způsobilých výdajů, u nichž není nutné prokazovat „skutečné zaplacení“ (výjimka dle Pravidla č. I)	119
5.2.3.1	Odpisy	119
5.2.3.2	Výdaje v naturáliích	124
5.2.3.3	Režijní výdaje	126
6	Harmonizace postupů posuzování způsobilých výdajů	127
6.1	Návrh na sjednocení přístupů	127
6.1.1	Posuzování časové způsobilosti výdajů	127
6.1.2	Oceňování způsobilých výdajů	129
6.1.3	Dokladování způsobilých výdajů	129
6.2	Interpretační posuny	130
6.2.1	Požadavek na prověření správného zaúčtování způsobilého výdaje	130
6.2.2	Naturálie jako způsobilý výdaj	131
7	Právní předpisy	132
7.1	Související právní předpisy České republiky	132
7.2	Související právní předpisy Evropských společenství v platném znění	133

1 Úvod

Problematika způsobilých výdajů je jedním ze stěžejních úkolů, které musí řešit jak instituce zapojené do koordinačního procesu řízení pomoci ze strukturálních fondů EU, tak samotní žadatelé. Správná interpretace způsobilých výdajů je základním předpokladem čerpání pomoci EU. To je jedním z důvodů proč interpretace pravidel způsobilosti leží v centru pozornosti Rámce podpory Společenství při Ministerstvu pro místní rozvoj, který je gestorem nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

První verze příručky Způsobilé výdaje byla zpracována k červenci 2004. Následně proběhly aktualizace příručky, k 5.9.2004 a 1.4.2005. Poslední uvedená aktualizace byla předložena vládě ČR pro informaci. Současná aktualizace příručky, která je zpracována ke dni 15.9.2005 jde v mnohých směrech dál než předchozí úpravy. Hlavním rysem této příručky je důraz na:

- pevné vymezení legislativního a institucionálního rámce, který určuje základní pravidla způsobilosti výdajů,
- upřesnění interpretace obsahu klíčových pravidel daných legislativou, zejména nařízení Komise (ES) č. 448/2004,
- rozpracování jednotlivých druhů způsobilých výdajů v návaznosti na pravidla daná legislativou ČR v rámci členění způsobilé výdaje investiční a neinvestiční a nezpůsobilé výdaje,
- rozpracování doporučených metod oceňování způsobilých výdajů,
- rozpracování metod dokladování způsobilých výdajů.

Cíle příručky

1) Podrobně popsat pravidla stanovená na úrovni EU, za účelem jejich přiblížení ŘO a interpretace sporných ustanovení, případně jejich zasazení do právního prostředí ČR.

2) Harmonizovat přístup jednotlivých ŘO tam, kde je dobré z praktických důvodů tento přístup sjednotit, přestože to nevyplývá ani z legislativy EU a ČR (viz např. časová způsobilost výdajů na úrovni projektů, možnost a výše plateb v hotovosti apod.), tj. vytvoření doporučujících pravidel ŘO RPS.

3) Praktické přiblížení relevantních národních předpisů ČR (základní vymezení typologie způsobilých výdajů konečným příjemcům s uvedením ilustrujících příkladů).

Pro koho je určena příručka:

- 1) Primárně pro řídicí orgány a zprostředkující subjekty, neboť jim vymezuje obecný rámec pro tvorbu metodik způsobilých výdajů.
- 2) Pro příjemce podpory, neboť rozvádí postupy při oceňování a dokladování způsobilých výdajů.

Pod pojmem „způsobilost výdajů“ je nutné vidět souhrn pravidel stanovených Evropskou komisí za účelem zajištění realizace prioritních cílů regionální politiky v podmínkách rovných pro všechny členské státy a v podmínkách, které garantují striktní respektování jednotlivých rámců podpory ES.

Stanovení „způsobilosti výdajů“ na úrovni EU umožňuje nejenom upřesnit podmínky intervence jednotlivých fondů, ale také sjednotit přístup členských států k této problematice.

Rámcová pravidla způsobilosti vyplývají ze základního nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 o strukturálních fondech. Podle základního nařízení Rady (ES) o evropských fondech č. 1260/1999 jsou pro vymezení způsobilosti výdajů aplikována národní pravidla členských států s výjimkou případů, kdy EK sama určitá pravidla ustanoví. Z nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 vyplývají 4 základní pravidla způsobilosti, kterým se ČS při schvalování a realizaci operačních programů musí řídit. Konkrétní pravidla způsobilosti výdajů byla stanovena prováděcím nařízením Komise (ES) č. 1685/2000, novelizovaným nařízením Komise (ES) č. 448/2004.



Příručka se nevztahuje na projekty v rámci Fondu soudržnosti.

V těchto nařízeních stanovená pravidla neomezují možnost členských států regulovat v této oblasti a přijmout přísnější pravidla, tj. dále omezit v rámci

realizace programů „způsobilost výdajů“. Přesněji řečeno, ustanovení těchto pravidel na úrovni EU znamená, že členské státy mohou i nadále uplatňovat přísnější pravidla, ale pouze v případech, kdy tuto možnost nařízení předpokládá (viz odst. 5 úvodní části nařízení Komise (ES) č. 1685/2000).

Na základě znění výše uvedených nařízení lze „způsobilý výdaj“ jednoduše definovat jako výdaj uskutečněný v rámci realizace schválených programových dokumentů členských států a který může být s ohledem na stanovená pravidla proplacen ze strany EU.

1.1 Hierarchie legislativního a institucionálního rámce způsobilosti výdajů

Pravidla „způsobilosti výdajů“ vyplývající z práva EU jsou přímo aplikovatelná na úrovni členských států – všechny orgány účastníci se procesu realizace programů podpory je musí respektovat.

S ohledem na možnosti členských států dále upravit tato pravidla (omezit je pokud to pravidla EU povolují), se stanovení „způsobilosti výdajů“ řídí současně i relevantními platnými předpisy ČR, které nicméně nesmí pravidla EU protirečit.

Relevantní předpisy EU a ČR stanovují pouze základní pravidla způsobilosti výdajů. Konkrétní podmínky způsobilosti jsou v rámci realizace jednotlivých programů podpory stanoveny s ohledem na celkový kontext podpory, s ohledem na její výši, podporovanou aktivitu a jiná relevantní kritéria (viz pravidlo 1 vyplývající z nařízení Rady (ES) č. 1260/1999), způsobilost výdajů musí být stanovena v souvislosti se „zněním programu“. Nejen z tohoto pravidla vyplývá, že způsobilost výdajů musí být vždy stanovena jednotlivě na úrovni každého OP, s ohledem na jeho specifika (viz dále jednotlivá kritéria, která na úrovni každého OP ovlivní vymezení „způsobilosti výdajů“):

- z jakého fondu je opatření financované,
- na jaký typ aktivit,
- jaký typ příjemce podpory,
- jedná se o veřejnou podporu,
- je tento typ výdaje specificky upraven v rámci legislativních předpisů ČR.

Z výše popsané hierarchie pravidel vyplývá i „hierarchie“ kompetentních orgánů, které do procesu regulace „způsobilosti výdajů“ zasahují.

Za předpokladu respektování pravidel vyplývajících z předpisů EU a ČR vystupují ŘO v rámci svých kompetencí „suverénně“, tj. stanovují způsobilost výdajů v souladu se zněním jednotlivých OP. Gestoři GS pak mohou dále

jednotlivé typy způsobilých výdajů omezit s ohledem na disponibilní prostředky a cíle GS.

To znamená, že:

- podle pravidel EU postupují všechny řídicí orgány a je zásadní, aby tato pravidla byla jednotně a správně chápána,
- způsobilé výdaje se liší dle jednotlivých OP (a samozřejmě opatření), tj. každý ŘO si je musí v konečné fázi definovat sám.

Příručka proto nemůže být dokumentem poskytujícím jednotná pravidla pro všechny OP (s výjimkou těch, která vyplývají z relevantních předpisů) a nemůže dát definitivní odpovědi ve vztahu ke konkrétním projektům. Příručka může:

- sjednotit postup tam, kde některé aktivity jsou ŘO společné (tedy i tam, kde EU nereguluje, ale v rámci ČR lze dosáhnout efektivní harmonizace aktivit),
- vysvětlit principy a stanovit modelové postupy (systémový přístup) pro ŘO, na jejichž základě pak budou moci postupovat.

1.2 Struktura příručky

Metodický přístup ke zpracování příručky vyplývá z deklarovaných cílů publikace.

Především poprvé v této příručce je zřetelně formulována skutečnost, že pro kontrolní a koordinační instituce znamená kontrola způsobilosti výdaje dohled nad třemi aspekty:

1. Identifikace způsobilosti a nezpůsobilosti daného výdaje s odkazem na konkrétní podmínky výzvy/grantového schématu v němž je žádost o podporu podávána. Nastavení podmínek způsobilosti v těchto konkrétních prováděcích metodických materiálech se řídí doporučeními vymezenými v této příručce, případně dalšími pravidly, které tato doporučení dále vymezují v operačních programech/jednotných programových dokumentech, dodatcích a souvisejících metodikách.
2. Správný způsob ocenění daného způsobilého výdaje.
3. Doložení daného výdaje řádným účetním dokladem, případně podkladem k vystavení účetního dokladu.

Základní přístup spočívá ve snaze redukovat množství závazných předpisů a pravidel na nezbytně nutná pravidla umožňující kontrolu způsobilosti výdajů. Smysl není spatřován ve vytváření nových limitů, pravidel, sazebníků,

vyčerpávajícího výčtu příkladů, ale spíše ve stanovení principů a podmínek, které musí být při aplikaci principů použity.

Cílem je navrátit se k původnímu duchu nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 a nařízení Komise (ES) č. 448/2004 a interpretovat jejich ustanovení v nezkreslené podobě. Část příručky zaměřená na vymezení pravidel na úrovni EU a ČR má sloužit především řídicím orgánům.

V části, která se věnuje doporučením v oblasti *Harmonizace* pravidel způsobilých výdajů je snaha o vytvoření společných doporučení v těch oblastech, které usnadní následnou kontrolu způsobilých výdajů.

Následuje stručná charakteristika obsahu jednotlivých kapitol:

Posláním *úvodní kapitoly* je definovat cíle a adresáty příručky Způsobilé výdaje na základě určení hierarchie legislativního rámce a hierarchie institucí zapojených do tvorby pravidel způsobilosti na různých úrovních. Pochopení těchto základních vazeb umožní také porozumění různým pravidel, úlohy řídicích orgánů, úlohy Rámce podpory Společenství při vymezení způsobilosti výdajů. Úvodní kapitola popisuje také metodiku zpracování příručky.

Cílem druhé kapitoly „*Základní pravidla způsobilosti*“ je popsat srozumitelným způsobem nejdůležitější právní úpravu podmínek způsobilosti výdajů na úrovni Evropské unie. Pravidla obsažená v příslušné právní úpravě EU a ČR tvoří závazný právní rámec pro řídicí orgány členských zemí. Tato kapitola pojednává také stručně problematiku veřejné podpory. Důvodem zařazení problematiky veřejné podpory je skutečnost, že vedle pravidel vzešlých z nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 a č. 448/2004 se jedná o další oblast, která podléhá regulaci a lze ji pojmut jako třetí složku vymezující právní rámec pravidel způsobilosti na centrální úrovni. Tato kapitola je určena primárně řídicím orgánům.

Předmětem třetí „*Způsobilé výdaje podle charakteru*“ a čtvrté kapitoly „*Nezpůsobilé výdaje*“ je klasifikace způsobilých a nezpůsobilých výdajů podle jejich typu, tak jak vyplývá z relevantních předpisů ČR. Způsobilé výdaje byly klasifikovány s použitím základního rozdělení na investiční a neinvestiční výdaje. Přínosem těchto kapitol je zařazení druhového členění v kontextu legislativy ČR a popis doporučených metod oceňování jednotlivých druhů výdajů. Obě tyto kapitoly jsou určeny jak řídicím orgánům, tak i konečným příjemcům/uživatelům podpory. Z pohledu konečných příjemců/uživatelů podpory jsou právě tyto kapitoly zásadní, jelikož dávají základní (i když pouze indikativní) přehled o typech způsobilých výdajů, které si tito mohou nárokovat. Kategorizaci doplňuje rovněž řada ilustrativních příkladů inspirovaných praktickými problémy žadatelů a koordinačních institucí.

Předmětem páté kapitoly „*Dokladování a účetní zpracování dokladů*“ je popis základních druhů účetních dokladů a specifické účetní případy z hlediska dokladování. Zvláštní pozornost je věnována problematice dokladování

osobních výdajů, dokladování odpisů, naturálií a režijních výdajů. Všechny popisované účetní případy jsou doplněny názorným příkladem.

Další nově zařazená kapitola „*Harmonizace vybraných pravidel způsobilých výdajů*“ vymezuje ty oblasti, kde z praktických důvodů je vhodné sjednotit přístupy řídicích orgánů k hodnocení nebo kontrole způsobilých výdajů. Doporučení se záměrně omezuje pouze na ty oblasti, kde sjednocený přístup je přínosný, a kde je možné uplatnit univerzální pravidla: posuzování časové způsobilosti výdajů, klasifikace způsobilých a nezpůsobilých výdajů a obecné postupy při oceňování a dokladování způsobilých výdajů.

Závěrečné kapitoly se věnují výčtu souvisejících právních předpisů a použité terminologii.

2 Základní pravidla způsobilosti výdajů

Účelem této části je přiblížit účastníkům implementace jednotlivých OP pravidla způsobilosti výdajů, kterými se ŘO při vymezení způsobilých výdajů musí závazně řídit. Obecná pravidla vyplývají přímo z nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 a byla dále specificky upravena nařízením Komise (ES) č. 448/2004.

Tato pravidla tvoří součást českého právního řádu a nemohou být ze strany odpovědných orgánů měněna, doplňována či omezována s výjimkou případů, kdy je to výslovně nařízením povoleno. Proto je těmto pravidlům věnována zvláštní část, která je shrnuje, podává v případě nutnosti jejich interpretaci a uvádí ilustrativní příklady pro jejich lepší pochopení.

Obecně je nutné zmínit, že pravidla způsobilosti výdajů stanovená na úrovni EU tvoří relativně nehomogenní skupinu a představují pouze část zásad, které ovlivňují nárokovatelnost výdaje k proplacení ze strukturálních fondů. Existuje řada pravidel, která způsobilost konkrétního výdaje dále přímo či nepřímo ovlivňují. Mezi nimi je vhodné zmínit především pravidla poskytování veřejné podpory, která musí být zohledněna při vymezování způsobilosti výdajů v případech, kdy je podpora poskytována podnikům.

2.1 Způsobilost výdajů z hlediska uplatnění pravidel poskytování veřejné podpory

Možnost poskytování veřejné podpory (tedy i podpory ze strukturálních fondů) je právem EU omezena. Principem je obecný zákaz poskytování podpory, který připouští striktně vymezené výjimky ustanovené v prováděcích předpisech ES. Tyto předpisy vymezují nejenom aktivity, na které je možné podporu poskytovat, ale i typy výdajů, které je možné financovat. Poskytnutí podpory na jiné výdaje, než ty, vymezené v předpisech ES, zakládá zakázanou veřejnou podporu.

Z pohledu problematiky vymezení způsobilosti výdajů to znamená, že pravidla, která vymezují obecně způsobilé výdaje pro všechny typy žadatelů, nemohou být automaticky plně uplatněna např. v případě poskytování podpory podnikům. Pokud jsou dotace poskytovány podnikům je způsobilost výdajů stanovena

nejenom s ohledem na pravidla způsobilosti v úzkém smyslu slova, ale je dále omezena pravidly poskytování veřejné podpory pro podniky.

Příklad

Projekt „získávání nových kvalifikací“. Pokud tento typ projektu předloží nezisková organizace, která nevykonává ekonomické aktivity (není podnikem), budou uznány za způsobilé veškeré výdaje uvedené pro daný OP jako způsobilé (pokud ŘO uzná v rámci opatření za vhodné) včetně investičních výdajů. V případě projektu předloženého podnikem v rámci stejného opatření, by investiční výdaje spojené s projektem nemohly být v žádném případě uznány za způsobilé, jelikož nařízení Komise (ES) č. 68/2001 (JO 10/20 z 13.1.2001) o poskytování veřejné podpory do vzdělávání, vylučuje možnost poskytnutí podpory na investice.

2.2 Obecně platná pravidla způsobilosti výdajů

Z globálního kontextu poskytování podpory ze strukturálních fondů pak vyplývají následující obecně platná pravidla, které by řídicí orgány měly při rozhodování o způsobilosti výdaje vždy posuzovat.

Výdaje musí být:

- nezbytné pro realizaci projektu,
- být přiměřené a být vynaloženy v souladu s principem hospodárnosti (porovnání užitků s výdaji),
- musí být vynaložené v průběhu realizace projektu (až na výjimky - viz dále),
- musí mít přímou vazbu na projekt,
- musí představovat skutečné výdaje,
- musí být identifikovatelné a prokazatelné,
- musí být doložitelné příslušnými doklady,
- musí být definitivní, tzn. zachyceny odpovídajícím způsobem a v souladu s požadavky legislativy v účetnictví nebo daňové evidenci předkladatele projektu.

2.3 Pravidla způsobilosti podle nařízení Rady č. 1260/1999

Základní podmínky, které vyplývají přímo z nařízení Rady (ES) č. 1260/1999¹ a které je nutné splnit k tomu, aby výdaje mohly být označeny za způsobilé k čerpání prostředků z fondů jsou:

1. výdaj musí být vynaložen v souladu se zněním jednotlivých opatření relevantního programového dokumentu (tj. operačního programu, jednotného programového dokumentu, dodatků, programů iniciativ Společenství),
2. výdaj musí být řádně doložen účetními doklady,
3. výdaj musí být konečným příjemcem/konečným uživatelem zaplacen a zaplacení doloženo před jeho proplacením ze strukturálních fondů (s výjimkou uvedenou v Pravidle č. 1 viz dále),
4. výdaje musí být uhrazeny v období, které začíná plynout ode dne, kdy byla žádost o pomoc doručena Komisi do doby stanovené v rozhodnutí Komise, kterým byla pomoc schválena². Pro programové období 2004 - 2006 platí, že způsobilými výdaji jsou výdaje uskutečněné po 1. 5. 2004 do 31. 12. 2008 (viz dále).

2.3.1 Soulad s opatřením operačního programu

Dle článku 30 obecného nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 jsou výdaje spojené s akcemi³ způsobilé pro příspěvek z fondů jen v případech, kdy tyto akce tvoří součást pomoci, která má být z těchto fondů financována. Jinak řečeno, výdaje musí odpovídat obsahu opatření, které realizují, tj. musí být vymezeny s ohledem na jeho cíle a stanovené podmínky pro jeho realizaci.

Řídící orgány musí na základě posouzení souladu s cílem opatření vyloučit typ výdajů, které tyto cíle nenaplnují, přestože jsou z obecného hlediska způsobilé (splňují ostatní podmínky způsobilosti) a mohou být způsobilé v rámci jiného opatření.

¹ Tato základní pravidla jsou dále upřesněna v rámci nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

² Na úrovni projektů, ve zkráceném programovacím období 2004-6, se toto pravidlo doslovně uplatňuje pro projekty Fondu soudržnosti, kde si Komise ponechala právo konečného rozhodnutí o přidělení dotace. V rámci implementačního systému strukturálních fondů je tato autorita přenesena na řídicí orgán konkrétního operačního programu, který má možnost smysl nařízení upřesnit (více pravidlo 4).

³ Určitou akcí se rozumí vybraný projekt nebo akce, která je prováděna buď přímo konečným příjemcem, resp. konečným uživatelem, nebo z jeho podnětu, na jeho odpovědnost a účet. V případě technické asistence se akcí rozumí projekty předkládané řídicími orgány, případně institucemi s přenesenou kompetencí v oblasti koordinace pomoci strukturálních fondů EU.

Příklad

U opatření, jejichž cílem je modernizace technologických zařízení, může být výdaj na nákup použitého zařízení považován za nezpůsobilý. Naproti tomu může být označen za způsobilý u opatření, jehož cílem jsou např. školení.

2.3.2 Řádné dokladování způsobilého výdaje

Dalším základním předpokladem k tomu, aby byl daný výdaj uznán za způsobilý, je jeho řádné doložení účetním dokladem dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Z hlediska způsobilosti výdaje je vždy nutné rozlišit prokázání okamžiku vzniku výdaje (zásadní pro posouzení časové způsobilosti výdaje) od prokázání skutečného zaplacení výdaje konečným příjemcem (pravidlo č. 3 – viz dále).

Naplnění obou výše uvedených podmínek je prokazováno relevantními účetními doklady. Účetním dokladem jsou zejména faktury, pokladní doklady apod. pokud obsahují specifické náležitosti dle §11 odst. 1 zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. V rámci této metodické příručky jsou podmínky řádného dokladování a účetního zpracování způsobilého výdaje blíže upraveny dále v kapitole „Dokladování a účetní zpracování dokladů“.

2.3.3 Způsobilým výdajem je výdaj, který byl již ze strany konečného příjemce/konečného uživatele uhrazen

Způsobilým výdajem je pouze výdaj, který byl prokazatelně zaplacen konečným příjemcem/konečným uživatelem. Tzn., že z hlediska způsobilosti je nutné prokázat nejenom okamžik vzniku výdaje (např. datum uskutečnění zdanitelného plnění na faktuře), ale i prokázání jeho skutečného zaplacení (vynaložení) konečným příjemcem/konečným uživatelem. Výdaj musí být ze strany konečného příjemce/konečného uživatele uhrazen, aby Žádost o proplacení výdajů vzniklých v rámci realizace jednotlivých projektů mohla být Platebnímu orgánu předložena (tj. zaplacení musí být doloženo společně se žádostí). Tuto skutečnost lze doložit např. bankovním výpisem, pokladními doklady a zápočty (viz dále kapitola „Dokladování a účetní zpracování dokladů“).

Zmiňovaná podmínka zaplacení se však nevztahuje na následující druhy výdajů:

- odpisy,
- výdaje v naturáliích,
- režijní výdaje.

Zvláštní režim pro tyto výdaje vyplývá z odlišného charakteru příčin jejich vzniku, než jak je tomu u reálně zaplacených výdajů. Vyjmenované druhy výdajů totiž nejsou doprovázeny skutečným peněžním výdajem v okamžiku, kdy se o nich jako o výdajích účtuje. Pro prokázání způsobilosti těchto

specifických výdajů je dostačující prokázání okamžiku jejich vzniku. Z výše uvedeného důvodu je přesto lze považovat za výdaje splňující podmínky způsobilosti a na jejich úhradu je možné použít prostředky z příslušných strukturálních fondů (viz dále pravidlo č. 1 nařízení Komise (ES) č. 448/2004).

2.3.4 Vynaložení výdajů až po doručení žádosti Komisi

Způsobilým výdajem může být pouze výdaj, který byl realizován a proplacen až po dni, kdy byla žádost o podporu doručena Evropské komisi. Žádostí o podporu se rozumí jednotlivé žádosti podávané v rámci programových dokumentů, tj. operačních programů, jednotných programových dokumentů a programů iniciativ Společenství.

Výdaj tedy nesmí být z pohledu řídicího orgánu považován za způsobilý pro příspěvek z fondů, jestliže byl konečným příjemcem zaplacen již před tímto datem. Toto datum tak představuje pro řídicí orgán limitní výchozí bod pro uznání způsobilosti výdajů, což nevylučuje případné omezení (posunutí) časové způsobilosti výdajů z hlediska předkládání projektů. Mezní konečné datum způsobilosti výdaje je stanoveno v rozhodnutí o poskytnutí příspěvku z příslušných fondů. Vztahuje se na platby, které koneční příjemci/koneční uživatelé zaplatili.

Pro první programové období 2004-2006 platí, že způsobilými výdaji jsou výdaje uskutečněné po 1. 5. 2004. Mezním datem pro zohledňování způsobilých výdajů je potom datum 31. 12. 2008 .

Z hlediska způsobilosti výdajů na úrovni projektů je pro uplatnění tohoto pravidla nutné zohlednit další podmínku, že výdaje musí být vynaloženy po dobu realizace projektu. Jedinou výjimkou pro toto pravidlo jsou následující dva případy:

- projektové výdaje, které mohou být vynaloženy před podpisem smlouvy o financování nebo vydáním rozhodnutí o poskytnutí dotace,
- pro konečné příjemce/konečné uživatele čerpající prostředky v rámci technické pomoci jsou způsobilé výdaje vynaložené od 1. 5. 2004.

2.4 Pravidla způsobilosti výdajů podle nařízení Komise (ES) č. 448/2004

2.4.1 Pravidlo č. 1 – skutečně vzniklé výdaje

Komise proplácí platebnímu orgánu pouze tzv. „skutečně vzniklé výdaje“, tj. výdaje, které byly ze strany konečného příjemce skutečně zaplacené. Výdaje musí odpovídat platbám provedenými konečnými příjemci pomoci, které jsou řádně doložené účetními doklady, případně podklady pro vystavení účetního dokladu.

Příklad

Zablokování peněz (provize, garance) nepředstavují „zaplacený výdaj“.

Výjimku z podmínky skutečného zaplacení tvoří následující typy výdajů, které lze za předpokladu splnění níže uvedených podmínek zařadit mezi způsobilé výdaje, přestože se nejedná o skutečně zaplacené výdaje:

- a. odpisy,
- b. výdaje v naturáliích,
- c. režijní výdaje.

Přestože lze výše uvedené typy výdajů zařadit mezi způsobilé výdaje, není možné připustit, aby příspěvek ze strukturálních fondů přesáhl výši finančních prostředků skutečně na projekt vydaných. Míra příspěvku ze strukturálních fondů nesmí proto přesáhnout výši celkové částky způsobilých výdajů, ze které je odečtena výše příspěvku v naturáliích.

Příklad

Výdaj (vklad) v naturáliích představuje 60 % způsobilých výdajů projektu. Pokud je výše financování projektu ze strukturálních fondů stanovena obecně do výše 50 %, v uvedeném příkladě je maximální přípustná míra podpory omezena na 40 % (100-60).

Mezi skutečně zaplacené výdaje jsou zařazeny i platby do rizikových kapitálových fondů, úvěrových a záručních fondů (včetně fondů rizikového kapitálového holdingu) za předpokladu splnění požadavků stanovených v pravidlech č. 8 a 9 (viz dále).

2.4.1.1 Odpisy

Strukturální fondy nemohou současně financovat koupi nemovitého a movitého majetku a odpisy tohoto majetku. Uznání odpisů jako způsobilých výdajů v průběhu realizace projektu je alternativním řešením jak zohlednit opotřebování majetku používaného v rámci projektu.

Koneční příjemci, kteří jsou účetní jednotkou, odepisují dlouhodobý majetek v souladu se zákonem o účetnictví. Koneční příjemci, kteří vedou daňovou evidenci, odepisují majetek podle zákona o daních z příjmu. Vzhledem k tomu, že odpisy jednotlivých konečných příjemců se mohou lišit, doporučujeme následující pravidla pro stanovení výše odpisů, které si mohou koneční příjemci zahrnout do způsobilých výdajů.

Pro účely posuzování způsobilosti výdajů se za způsobilý výdaj považuje odpis, a to maximálně do výše poměrné části ročních odpisů stanovené s přesností na měsíce či dny připadající na dobu realizace projektu.

Výše ročních odpisů se stanoví jako podíl pořizovací ceny a příslušné doby odepisování, stanovené pro účely daně z příjmů pro jednotlivé druhy majetku. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Podrobněji o problematice stanovení výše odpisů pro účely dokladování odpisů jako způsobilého výdaje je popsáno v rámci kapitoly „Dokladování a účetní zpracování dokladů“.

Konečný příjemce/konečný uživatel, který uplatňuje odpisy jako způsobilý výdaj, musí doložit pořizovací cenu majetku, který bude odepisovat. Zvolený postup a sazby při odepisování v účetnictví musí být popsány na inventární kartě společně s ostatními identifikačními údaji, jako je název a popis předmětu, způsob ocenění, datum zařazení do užívání apod.

Odpisy jsou způsobilým výdajem za těchto předpokladů:

- týkají se dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který je používán přímo v souvislosti se schváleným projektem,
- pořízení tohoto majetku nebylo dříve financováno za podpory žádné státní dotace nebo podpory Společenství (u staveb v předcházejících deseti letech a u zařízení v předcházejících sedmi letech od data podání žádosti),
- odpisy byly určeny v souladu s pravidly pro výpočet odpisů z hlediska způsobilých výdajů,
- odpisy se vztahují pouze na období realizace projektu, resp. na období, v nichž je daná činnost spolufinancována.

Odpis technického zhodnocení na dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku, jehož realizace souvisela s plněním cílů projektu a které bylo v projektu odsouhlaseno, se bude posuzovat samostatně stejně jako odpis dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Příklad

Pořizovací cena stroje pro potravinářský průmysl na zpracování tabáku je 200 000 Kč. Stroj je zařazen do odpisové skupiny 2 s dobou odepisování 5 let. Odpis stroje bude činit 3 334 Kč měsíčně. Poslední odpis bude vyrovnáním do pořizovací hodnoty (3 294 Kč). Pokud bude doba realizace projektu např. 2 roky a 7 měsíců (tj. 31 měsíců) bude celková hodnota odpisů činit 103 354 Kč (3 334 x 31).

Pokud se dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek využívá zčásti pro realizaci projektů, je nutno výše uvedené odpisy zahrnout do způsobilých výdajů pouze v alikvotní části.

Příklad

U budovy se do způsobilých výdajů zahrne část připadající jen na m² toho prostoru, který je využíván k realizaci projektu. Celá budova má celkem 320 m², využívána je pouze místnost o rozměru 32 m². Z celkových odpisů budovy bude do způsobilých výdajů zahrnuto 10 %.

Technologické zařízení bylo využíváno v měsíci 5 pracovních dnů pro realizaci projektu, zbývajících 15 pracovních dnů pro jiné účely. Z celkových odpisů za technologické zařízení bude v tomto měsíci zahrnuto 25 %.

2.4.1.2 Výdaje v naturáliích

Výdaje v naturáliích jsou výdaje, kdy konečný příjemce/konečný uživatel příslušný majetek nabyl v minulosti nebo výdaje, kdy konečný příjemce/konečný uživatel vykonává osobně činnost bez nároku na odměnu. Důvodem pro posuzování výdajů v naturáliích je skutečnost, že při čerpání prostředků ze strukturálních fondů je vyžadováno spolufinancování projektů ze strany konečných příjemců podpory.

Pouze následující výdaje v naturáliích mohou být za předpokladu splnění níže uvedených podmínek považovány za způsobilé výdaje:

- poskytnutí pozemku, nebo nemovitého majetku,
- poskytnutí zařízení nebo materiálů,
- poskytnutí výzkumné nebo odborné činnosti,
- poskytnutí neplacené dobrovolné činnosti.

Výše uvedené výdaje v naturáliích jsou způsobilým výdajem za podmínky, že:

- nebyly poskytnuté v rámci opatření finančního inženýrství uvedeného v pravidlech č. 8, 9 a 10
- jejich hodnota může být nezávisle vyhodnocena a zkontrolována
- jsou dodržena ustanovení pravidel č. 4, 5 a 6 (viz dále).

a) Poskytnutí pozemku

Pro způsobilost výdajů u poskytnutí pozemku platí podmínky stejné jako jsou podmínky uvedené v pravidle č. 5 (viz dále).

b) Poskytnutí nemovitého majetku

Pro způsobilost výdajů u poskytnutí staveb platí podmínky stejné jako jsou podmínky uvedené v pravidle č. 6 (viz dále).

c) Poskytnutí výzkumné nebo odborné činnosti

Hodnota této práce se určuje na základě vynaloženého času a obvyklé hodinové a denní sazby za provedenou práci.

Příklad

Práci pracovníka, který je v zaměstnaneckém poměru k organizaci (veřejné či soukromé) předkládající projekt, nelze považovat za výdaj v naturáliích. Příspěvky v naturáliích realizované organizacemi, které mají zaměstnance nebo jejichž členové (alespoň část) spolupracují s organizací na základě živnostenského listu, nemohou být považovány za způsobilé.

d) Poskytnutí neplacené dobrovolné činnosti

Doporučené postupy pro oceňování a dokladování dobrovolné činnosti jsou popsány v dále v příručce.

Řídící orgány mohou v případě naturálií uplatnit přísnější pravidla.

2.4.1.3 Režijní výdaje

Režijními výdaji („tzv. overheads“) se rozumí výdaje charakteru provozních výdajů. Režijní výdaje jsou způsobilými výdaji za předpokladu, že jejich základem jsou skutečné výdaje související s prováděním činnosti spolufinancované strukturálními fondy a jsou přiřazeny k dané činnosti poměrným způsobem podle řádně odůvodněné, spravedlivé a nestranné metody.

Režijní výdaje jsou způsobilými výdaji za předpokladu:

- výdaje jsou vynaloženy v souladu s účelem projektu,
- výdaje jsou prokazatelně doloženy (např. navýšení elektrické energie oproti předcházejícímu období),
- výdaje jsou vynaloženy v době realizace projektu,
- jejich celková výše nepřesáhne maximální limit, určený řídicím orgánem v procentech ve smlouvě o financování, v rozhodnutí nebo ve výzvách k předkládání projektů.

Pro stanovení způsobilých režijních výdajů se využijí vhodné odčítací a rozvrhové metody (např. odčítací elektroměr, rozpočet tepla na základě poměru vytápěných ploch či prostor atd.). V případě, že v budově je realizováno více projektů, propočtou se režijní výdaje podle délky trvání projektů na jednotlivé projekty.

Řídící orgány mohou uplatnit přísnější pravidla.

Příklad

Za způsobilé je možné považovat některé běžné výdaje spojené se spotřebou elektrické energie, plynu, telefonu apod., které představují výdaje za rok „n“ (jsou „vynaložené“ v průběhu roku „n“). Tyto výdaje jsou způsobilé, přestože budou fakturovány až v období „n+1“.

2.4.1.4 Subdodávky

Subdodávkami, uvedenými v tomto pravidle, jsou dodávky, které jsou uskutečňovány pro přímého dodavatele konečného příjemce/konečného uživatele. Konečný příjemce/konečný uživatel může mít při realizaci projektu více dodavatelů. Dodavatel nemusí celý projekt pro konečného příjemce/konečného uživatele realizovat svojí vlastní činností, ale může uzavřít smlouvu s jiným dodavatelem na jednotlivé práce (např. stavební společnost uzavře další smlouvu s jinou společností, která provede elektroinstalaci), avšak vůči konečnému příjemci/konečnému uživateli vystupuje jako jediný dodavatel prací.

Subdodávky jsou způsobilými výdaji, když pro projekt nepředstavují navýšení výdajů na prováděné činnosti. Pokud subdodávka znamená takovéto navýšení výdajů, je způsobilým výdajem pouze pokud:

- přispívají k realizaci projektu a vytváří dodatečnou přidanou hodnotu (např. dodávka - výkopové práce, přepravné, stavební práce apod.),
- výdaje na jejich realizaci musí být přímo úměrné této přidané hodnotě,
- výše platby (výše výdaje) za poskytnutí subdodávky nemůže být stanovena jako procentní sazba z celkových výdajů projektu, s výjimkou plateb odůvodněných konečným příjemcem pomocí odkazu na skutečnou hodnotu provedené práce nebo služeb,
- konečný příjemce prokáže, že veškerá pravidla hospodářské soutěže byla dodržena (např. pravidla zadávání veřejných zakázek),
- výdaje jsou doloženy stejným způsobem jako běžné výdaje spojené s projektem.

Za způsobilé nelze považovat výdaje ze subdodávek subdodavatelům (je nutné vyloučit dvojí stupeň subdodavatelských vztahů).

Při uzavírání smluv se subdodavateli je nutno ve smlouvě zakotvit povinnost subdodavatele poskytnout veškeré nezbytné informace týkající se předmětu plnění dané smlouvy za účelem kontroly ze strany státních orgánů i ze strany Evropské komise.

Řídící orgány mohou v případě subdodávek uplatnit přísnější pravidla. Subdodavatel dále musí uchovávat veškerou dokumentaci a doklady podle evropské a české legislativy.

Příklad

Za způsobilý výdaj je možné považovat subdodávku, kdy stavební společnost uzavře další smlouvu s jinou společností, která provede elektroinstalaci, za předpokladu, že stavební společnost sama elektroinstalaci neprovádí a že elektroinstalaci je pro účel projektu nutné provést.

2.4.2 Pravidlo č. 2 – účetní zpracování příjmů

Téměř všechny projekty spolufinancované ze strukturálních fondů mohou vytvářet v průběhu realizace financování přímo či nepřímo výnosy. Může se jednat o výnosy vzniklé z prodeje, pronájmu, poskytování služeb, jako je např. výše zápisného do poskytovaného vzdělávacího kurzu apod.

Podle tohoto pravidla je nutné u projektů financovaných ze strukturálních fondů snížit způsobilé výdaje o příjmy získané **v průběhu realizace projektu**. Pokud jsou výnosy spojené přímo s realizací projektu, musí být způsobilé výdaje sníženy o celou jejich částku. Pokud projekt má vliv na výnosy pouze částečně (nepřímo), musí být způsobilé výdaje sníženy odpovídajícím způsobem.

Způsobilé výdaje se snižují o tyto příjmy při podání žádosti o pomoc, pokud jsou známy, nejpozději však v okamžiku podání poslední žádosti o proplacení výdajů projektu.

Toto pravidlo se nezabývá snížením způsobilých výdajů o příjmy u investičních projektů, které se řídí specificky čl. 29 odst. 4 nařízení Rady (ES) č. 1260/1999⁴.

Do příjmů nejsou zahrnuty příspěvky soukromého sektoru na spolufinancování činností, které jsou spolu s veřejnými příspěvky uvedeny ve finančních přehledech příslušné podpory.

⁴ Tam, kde dotyčná pomoc s sebou nese financování investic, které přinášejí zisk, je příspěvek z fondů do těchto investic určen z hlediska jejich vnitřních charakteristik, včetně velikosti hrubého rozpětí mezi výnosy a náklady při samofinancování, jež by se normálně očekávalo v dotyčné třídě investic podle makroekonomických podmínek, v nichž se tyto investice mají provádět, bez jakéhokoli růstu výdajů státního rozpočtu jako výsledku příspěvku z fondů. V každém případě je příspěvek fondů vázán na tyto horní limity:

- a) v případě investic do infrastruktury, z nichž se získá značný čistý výnos, nesmí příspěvek překročit 40 % z celkových způsobilých výdajů v regionech, na něž se vztahuje Cíl 1 a 25 % z celkových způsobilých výdajů v oblastech, na něž se vztahuje Cíl 2;
- b) v případě investic do firem nesmí příspěvek překročit 35 % z celkových způsobilých výdajů v regionech, na něž se vztahuje Cíl 1 a 15 % z celkových způsobilých výdajů v oblastech, na něž se vztahuje Cíl 2.

Příklad

Žadatel (podnikatel) realizuje neinvestiční projekt, v rámci kterého vytváří tištěné propagační brožury a webové stránky. Z reklamy pro ostatní subjekty v brožurách a na webu bude mít příjmy.

Žadatel nemusí odečíst vzniklé příjmy od způsobilých výdajů, pokud podíl spolufinancování z ERDF na projekt je stanoven dle čl. 29, odst. 4 nařízení č. 1260/1999, tedy podíl spolufinancování ERDF je max. 35 % celkových způsobilých výdajů.

2.4.3 Pravidlo č. 3 – finanční výdaje a služby

Pouze výdaje, které mají přímou vazbu na přípravu a realizaci projektu mohou být způsobilými výdaji. Způsobilými výdaji jsou:

Finanční výdaje

1. **Bankovní poplatky a výdaje za zřízení a vedení účtu**, pokud je řídicím orgánem stanoveno, že je konečný příjemce/konečný uživatel povinen si pro účely proplácení způsobilých výdajů v rámci poskytování pomoci ze strukturálních fondů otevřít nový samostatný bankovní účet. Ke spolufinancování ze strukturálních fondů **nejsou** způsobilé debetní úroky (jiné než výdaje na úrokové příspěvky za účelem snížení výdajů na půjčku u podniků v rámci schváleného režimu státních podpor), poplatky za finanční transakce, poplatky a ztráty ze směnných kurzů a jiné čistě finanční výdaje.
2. **Výdaje na bankovní záruky**, poskytnuté finančními institucemi. Bankovní záruka bude vystavena jako záruka poskytnutí úvěru po dobu realizace projektu. Způsobilým výdajem bude výše uhrazené záruky, ale v maximální výši platného ceníku finančních institucí.

Služby

1. **Výdaje na právní poradenství**, pokud bude prokázáno, že musely být vynaloženy v souvislosti s realizací projektu a jsou v souladu s cíli opatření.
2. **Odměny notářů - poplatky** za ověření dokumentů, které byly vynaloženy v souvislosti s realizací projektu.
3. **Výdaje na odborné (technické nebo finanční) posudky** - týká se pouze posudků, které jsou nezbytné v souvislosti s realizací projektu, např. odborné posudky podle zákona č. 100/2001 Sb., o posuzování vlivů na životní prostředí, ve znění pozdějších předpisů,
4. **Výdaje na vedení účetnictví vztahující se k projektu a audit**, pokud je řídicím orgánem ve smlouvě o financování nebo v rozhodnutí stanovena povinnost auditu. Celkovou výši těchto výdajů může řídicí orgán limitovat procentem k celkovým způsobilým výdajům nebo maximální částkou způsobilých výdajů.



Finanční výdaje charakteru pokut, penále, výdajů na právní spory nejsou způsobilými výdaji.

2.4.4 Pravidlo č. 4 – výdaje na pořízení použitého zařízení

Pořízení použitého zařízení může být považováno za způsobilý výdaj v odůvodněných případech a za předpokladu splnění podmínky že:

- pořízení je doloženo prohlášením prodejce, ve kterém prodejce uvede původ zařízení a potvrdí, že na pořízení tohoto majetku nebo zařízení nebyla poskytnuta státní dotace nebo dotace z evropských fondů, a to ani jednou v průběhu uplynulých sedmi let od data podání žádosti,
- použité zařízení musí být oceněno znaleckým posudkem, který nesmí být starší než 6 měsíců a kupní cena nesmí být vyšší než cena zjištěná znaleckým posudkem,
- kupní cena použitého zařízení byla nižší než výdaje na obdobné nové zařízení,
- zařízení má technické parametry nutné pro danou činnost a pořízení bude doloženo dokladem, že zařízení splňuje platné normy a standardy.

Pořízení použitého zařízení by mělo být zdůvodněno specifickými výhodami, které to pro konkrétní projekt představuje, nebo nutností (např. není možné dodat zařízení nové v přijatelné době, která by neohrozila životnost projektu).

Řídící orgány mohou uplatnit přísnější pravidla pro způsobilost výdajů na pořízení použitého zařízení.

2.4.5 Pravidlo č. 5 – výdaje na pořízení pozemků

V případě pořízení pozemků je nutné rozlišovat zastavěné pozemky a pozemky nezastavěné. Zastavěný pozemek je způsobilý výdaj za stejných podmínek jako stavba, která na něm leží (viz pravidlo č. 6). Na nezastavěný pozemek nebo část pozemku, která není zastavěná, se vztahují pravidla uvedená níže, tj. pořízení pozemku je způsobilým výdajem především pokud přímo souvisí s projektem.

Obecná pravidla pro zařazení ceny pozemku mezi způsobilé výdaje:

- jedná se o nezastavěný pozemek, tj. bez staveb,
- pořízení přímo souvisí se schváleným projektem, tedy existuje přímá vazba mezi nákupem pozemku a cíli spolufinancované činnosti,

- pořizovací cena pozemku může být započtena maximálně do výše 10 % celkových způsobilých výdajů na projekt⁵, nebylo-li stanoveno vyšší procento v rámci podpory schválené Komisí,
- pozemek bude oceněn znaleckým posudkem⁶ vyhotoveným znalcem, který nesmí být starší než 6 měsíců od data registrace projektu,
- způsobilým výdajem je pořizovací cena maximálně však do výše ceny zjištěné znaleckým posudkem.

Pořízení pozemku u projektů na ochranu životního prostředí

U činností na ochranu životního prostředí je způsobilost výdajů ke spolufinancování podmíněna splněním všech níže uvedených podmínek:

- o pořízení kladně rozhodl řídicí orgán,
- jedná se o nezastavěný pozemek, tj. bez staveb,
- pozemek bude oceněn znaleckým posudkem vyhotoveným znalcem a sjednaná cena nebude vyšší než cena zjištěná znaleckým posudkem, který nesmí být starší než 6 měsíců od data registrace projektu,
- pozemek bude využíván v souladu se zněním rozhodnutí řídicího orgánu o pořízení pozemku a ve stanoveném období,
- pozemek není určen k zemědělskému využívání, s výjimkou případů náležitě zdůvodněných a schválených řídicím orgánem,
- nákup je uskutečněn veřejnoprávním orgánem nebo subjektem veřejného práva nebo jejich jménem.

Řídicí orgány mohou uplatnit přísnější pravidla pro způsobilost výdajů na pořízení pozemků.

2.4.6 Pravidlo č. 6 – výdaje na pořízení staveb

Pořízení staveb je způsobilým výdajem pro financování ze strukturálních fondů při splnění následujících podmínek:

- pořízení stavby přímo souvisí s projektem,
- stavba bude oceněna znaleckým posudkem⁷ vyhotoveným znalcem, který nesmí být starší než 6 měsíců od data registrace projektu,

⁵ V případě, že cena pozemku bude vyšší než 10 % celkových způsobilých výdajů projektu, do způsobilých výdajů bude započtena pouze poměrná část této ceny rovnající se 10 % celkových způsobilých výdajů.

⁶ Dle zákona č. 151/1997 Sb., oceňování majetku.

⁷ Dle zákona č. 151/1997 Sb., oceňování majetku.

- způsobilým výdajem je pořizovací cena maximálně však do výše ceny zjištěné znaleckým posudkem,
- bude doloženo, že stavba vyhovuje všem zákonným předpisům, především stavebním, hygienickým, bezpečnostním, a zejména ustanovením stavebního zákona a prováděcích vyhlášek, stavba je určena pro daný účel využití a v tomto smyslu je vydáno kolaudační rozhodnutí nebo rozhodnutí o předčasném užití stavby. Nevyhovuje-li budova vnitrostátním předpisům v některých bodech a předpokládá-li se v rámci dané činnosti jejich náprava, kterou provede konečný příjemce, uvedou se tyto body rovněž v osvědčení znalce týkajícího se technického stavu dané nemovitosti,
- pořízená stavba neobdržela v posledních deseti letech před podáním žádosti státní dotaci nebo dotaci z evropských fondů, což by v případě spolufinancování nákupu ze strany strukturálních fondů vedlo k duplicitě podpory,
- stavba bude využívána ke svému účelu po dobu vymezenou ve smlouvě o financování nebo v rozhodnutí. Budova může být využívána pouze v souladu s cíli dané činnosti. Zejména může být využita pro služby veřejné správy v případě, že je toto využití v souladu se způsobilými činnostmi dotyčného strukturálního fondu.

Řídící orgány mohou uplatnit přísnější pravidla pro způsobilost výdajů na pořízení staveb.

2.4.7 Pravidlo č. 7 – DPH a jiné daně a poplatky

Základním pravidlem v případě daní a jiných poplatků je, že nejsou způsobilým výdajem (ve většině případů se jedná o běžné provozní výdaje). Pravidlo č. 7 připouští výjimky a stanovuje podmínky pro jejich uplatnění.



Pokud je DPH návratná, a to jakýmkoli způsobem, nelze ji považovat za způsobilý výdaj ani v případě, kdy není skutečně vrácena konečnému příjemci nebo jednotlivému uživateli. Při použití tohoto pravidla není pro účely určení toho, zda DPH představuje způsobilý výdaj, brán v úvahu veřejný nebo soukromý statut konečného příjemce nebo jednotlivého uživatele.

Způsobilost DPH se posuzuje z hlediska subjektu, který je faktickým uživatelem (příjemcem) té konkrétní spolufinancované transakce (konečný příjemce/konečný uživatel) a podle oprávněnosti tohoto subjektu na nárokování odpočtu daně na vstupu.

Obecnou podmínkou pro uznání jako způsobilých výdajů odvod daní a jiných poplatků je, že tyto výdaje musí být přímo zapříčiněny spolufinancováním ze strukturálních fondů a musí pro konečného příjemce představovat skutečný výdaj. Z těchto obecných podmínek vyplývají i následující upřesnění týkající se specificky některých daní či poplatků:

Daň z přidané hodnoty (DPH)

1. DPH je způsobilým výdajem ve výši přiznané pomoci. Na konkrétní výši DPH jako způsobilého výdaje pak může mít vliv další skutečnost, tj. zda se u konkrétního zdanitelného plnění nárokuje či nenárokuje daň na vstupu.

DPH je způsobilým výdajem pokud konečný příjemce/konečný uživatel:

- a. Není plátcem DPH a proto nemůže nárokovat a nenárokuje odpočet daně na vstupu (vrácení daně) dle Zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. v aktuálním znění.
- b. Je plátcem DPH, ale dle zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. v aktuálním znění nemá možnost nárokovat odpočet daně na vstupu (vrácení daně).

Příklad

Předpoklad: daň na vstupu se nenárokuje.

Výše přiznané podpory je např. 35 %. Konečný příjemce předkládá fakturu ve výši 100 000 Kč plus 19 000 Kč DPH. Jako způsobilý výdaj mu bude proplacena částka 35 000 Kč plus 6 650 Kč DPH.

- c. Je plátcem DPH, ale dle §72 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. v aktuálním znění je povinen krátit odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. Způsobilým výdajem je pak pouze ta část DPH, která byla na vstupu krácena odpovídajícím koeficientem.

Příklad

Předpoklad: daň na vstupu se krátí.

Konečný příjemce pomoci je plátcem DPH a má povinnost daň krátit. Výše přiznané podpory je např. 35 %. Konečný příjemce předkládá fakturu ve výši 100 000 Kč plus 19 000 Kč DPH. Jako způsobilý výdaj mu bude proplacena částka 35 000 Kč ze základu daně a daň bude krácena, neboť konečný příjemce má povinnost krátit odpočet na vstupu. Za dané období je jeho koeficient 0,60 (§ 76 zákona č. 235/2004 Sb.). Tento konečný příjemce si však neuplatní 6 650 Kč DPH jako v předešlém případě, ale za

způsobilý výdaj bude považována pouze částka ve výši 3 990 Kč.
(6 650 x 0,6).

- d. Je plátcem DPH, ale dle §72 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. v aktuálním znění má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost. Způsobilým výdajem je pak pouze ta část DPH, kde plátce DPH nemá nárok na odpočet.
2. DPH není způsobilým výdajem pokud konečný příjemce/konečný uživatel je plátcem DPH dle Zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. v aktuálním znění a má nárok na odpočet daně na vstupu. DPH není způsobilým výdajem ani v případě, že plátce DPH s nárokem na odpočet daně z jakéhokoliv důvodu o odpočet daně na vstupu nezažádá.
3. V případě, že se konečný příjemce/konečný uživatel stane plátcem DPH v průběhu realizace projektu je DPH až do okamžiku jeho registrace jako plátce DPH způsobilým výdajem. Od okamžiku jeho registrace jako plátce DPH se postupuje podle výše uvedených pravidel platných pro plátce DPH.

Ostatní daně a poplatky

Jiné daně a poplatky (zejména přímé daně, sociální dávky ve mzdách a platech), které vyplývají ze spolufinancování ze strukturálních fondů jsou způsobilým výdajem pouze pokud představují pro konečného příjemce skutečné výdaje, tj. jsou hrazeny skutečně z jeho finančních prostředků. Tato podmínka je splněna např. v případě zákonných odvodů zaměstnavatele na sociální a zdravotní pojištění u zaměstnanců vyčleněných na realizaci projektu.

Zákonné odvody na sociální a zdravotní pojištění jsou způsobilým výdajem za podmínky, že je zaplacen ve výši dle zákonných předpisů, dle zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů a dle zákona č. 589/1992 Sb. o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.



Daně z příjmů, silniční daň, daň z nemovitosti, daň z převodu nemovitostí, daň dědická a darovací nejsou obecně považovány za způsobilé výdaje. Jsou příjmem státního rozpočtu a lze jen těžko prokázat, že povinnost jejich platby vznikla z důvodu spolufinancování projektu ze strukturálních fondů, což je základní podmínkou uznání způsobilosti tohoto typu výdajů.

Stejným způsobem správní poplatky, jakou jsou poplatky za výpis z katastru nemovitostí, výpis z obchodního rejstříku, výpis z rejstříku trestů atd., které představují běžné režijní výdaje, nejsou

obecně způsobilým výdajem. (mají jen úzkou vazbu na spolufinancování).

2.4.8 Pravidlo č. 8 – rizikové kapitálové fondy a úvěrové fondy

Rizikové kapitálové fondy, úvěrové fondy nebo fondy rizikového kapitálového holdingu je možné spolufinancovat ze strukturálních fondů za předpokladu splnění níže uvedených podmínek⁸.

Rizikovým kapitálovým fondem a úvěrovým fondem se rozumí investiční instrument založený výslovně za účelem poskytování kapitálu nebo jiných forem rizikového kapitálu, včetně úvěrů pro malé a střední podniky, dle definice malých a středních podniků, upravených v nařízení Komise (ES) č. 70/2001, s platností od 1.4.2005, které malý a střední podnik definuje jako podnik, který současně splňuje následující podmínky:

1. má méně než 250 zaměstnanců,
2. jeho aktiva, vedená v rozvaze, nepřesahují korunový ekvivalent částky 43 milionů EUR nebo má obrát za poslední uzavřené účetní období nepřesahující korunový ekvivalent 50 milionů EUR,
3. není partnerským nebo spojeným podnikem⁹.

Holding rizikových kapitálových fondů znamená holding fondů založený za účelem investování do několika rizikových kapitálových a úvěrových fondů.

V praxi ČR jsou využívány primárně „úvěrové fondy“. Při definování rámce fungování úvěrových fondů jako nástroje čerpání podpory strukturálních fondů se příslušné řídicí orgány řídí nařízením Komise (ES) č. 70/2001 o aplikaci čl. 87 a 88, smlouvy o založení ES na veřejnou podporu ve prospěch MSP, nařízení Komise (ES) č. 448/2004 a zákonem č. 47/2002 Sb. o podpoře MSP.

Podmínky financování fondů

Fond může být založen pouze jako:

- nezávislá právnická osoba řízená dohodou mezi akcionáři,
- oddělená finanční jednotka uvnitř již existující finanční instituce – zde je pak fond předmětem samostatné prováděcí dohody specifikující jako základní podmínku vedení odděleného účetnictví rozlišujícího nové zdroje investované do fondu (včetně těch, kterými přispěly strukturální fondy) od těch prostředků, které měla instituce původně k dispozici,

⁸ Příspěvky do fondů ze strukturálních fondů a jiných veřejných zdrojů, jakož i investice fondů do jednotlivých malých a středních podniků, podléhají pravidlům pro státní podpory.

⁹ Příslušná definice MSP je ke stažení rovněž na www.czechinvest.org, www.mpo.cz.

- příspěvky účastníků musí být v hotovosti,
- řídicí orgán při založení fondu si zajistí většinovou kontrolu nad fondem.

Spolufinancování ze strukturálních fondů může být doplněno spolufinancováním jiných subjektů nebo sponzorů.

Spolufinancující subjekty musí předložit **obchodní plán** specifikující mimo jiné:

- cílový trh,
- kritéria a podmínky financování,
- provozní rozpočet fondu,
- vlastníky a spolufinancující společnosti,
- odbornost, pravomoc a nezávislost managementu,
- stanovy – statut fondu,
- odůvodnění a plánované použití příspěvku ze strukturálních fondů,
- vstupní investiční politiku,
- pravidla zrušení fondu včetně znovupoužití prostředků přijatých ze strukturálních fondů.

Obchodní plán musí být zhodnocen a jeho plnění je sledováno řídicím orgánem.

Příspěvky ze strukturálních fondů do těchto fondů podléhají omezení výše příspěvku strukturálních fondů podle čl. 29 odst. 3 nařízení Rady (ES) č. 1260/1999, o obecných ustanoveních o strukturálních fondech.

Příspěvky z fondů mohou být vynaloženy pouze na založení malého nebo středního podniku nebo na jeho rozvoj, tedy ve fázích jejich zřizování, záběhu (včetně počátečního kapitálu) nebo rozšiřování, a to pouze do činností, které správci fondu posoudí jako potenciálně ekonomicky životaschopné. Hodnocení životaschopnosti by mělo zohlednit všechny zdroje příjmů dotyčných podniků.

Fondy neinvestují do podniků v potížích ve smyslu obecných pokynů Komise o státních podporách určených k záchraně a restrukturalizaci podniků v potížích.

Za podniky v potížích se podle obecných pokynů Komise ohledně státní pomoci pro záchranu a restrukturalizaci společností v potížích (pokyn č. 1999/C288/02) považují:

- kapitálové společnosti, jejichž ručení za závazky je omezeno (v ČR zejména a. s. a s. r. o., v určitých případech i komanditní společnosti),

kteřé dosáhly ztráty přesahující polovinu základního kapitálu a kdy více než jedna čtvrtina této ztráty připadá na ztrátu vzniklou v průběhu uplynulých 12 měsíců,

- společnost, jejíž ručení není omezeno, která dosáhla ztráty přesahující polovinu kapitálu na jejích účtech a kdy více než jedna čtvrtina této ztráty připadá na ztrátu vzniklou v průběhu uplynulých 12 měsíců,
- kterákoliv společnost splňující podmínky pro prohlášení konkursu soudem dle příslušného právního řádu daného členského státu.

Dále je třeba přijmout opatření k minimalizaci narušení hospodářské soutěže na trhu rizikového kapitálu nebo úvěrů. Zvláště výnosy z investic kapitálu a do výpůjček (po odečtení poměrných výdajů na řízení) mají být přednostně umisťovány do soukromého sektoru, a to až do výše odměny stanovené v dohodě společníků, a poté mají být poměrným způsobem rozděleny mezi všechny společníky a strukturální fondy. Výnosy z fondu přiřaditelné k příspěvku ze strukturálních fondů se znovu použijí na činnosti podporující rozvoj malého a středního podnikání v již zvolené oblasti.

Náklady managementu těchto fondů nesmí přesáhnout v ročním průměru 5 % ze splaceného kapitálu za celé období trvání podpory, pokud se na základě veřejné soutěže neprokáže potřeba zvýšení uvedených výdajů na procento vyšší.

Při ukončení činnosti fondu je způsobilým výdajem kapitál fondu, který byl investován nebo půjčen malým nebo středním podnikům včetně vzniklých výdajů managementu.

Komise doporučuje níže uvedená pravidla pro fondy:

- A) podíl soukromého sektoru by měl být podstatný a přesahovat 30 %,
- B) fond by měl být dostatečně velký a zahrnovat přiměřeně velkou cílovou populační skupinu, aby bylo zajištěno, že jeho činnost bude potencionálně ekonomicky životaschopná v rámci časového měřítka pro slučitelnost investice s obdobím účasti strukturálního fondu při zaměření na oblasti možného selhání trhu,
- C) načasování plateb kapitálu do fondu by mělo být pro strukturální fondy a pro akcionáře stejné, tj. jako při upisování,
- D) fondy by měly být řízeny týmy nezávislých profesionálů s odpovídajícími zkušenostmi a schopnostmi potřebnými pro řízení rizikového kapitálového fondu. Manažerský tým by měl být vybrán na základě výběrového řízení při zohlednění výše požadovaných odměn,
- E) fondy by neměly nabývat majoritních podílů ve společnostech a měly by se soustředit na objektivní realizaci všech investic.

2.4.9 Pravidlo č. 9 – záruční fondy

Ze strukturálních fondů je možné spolufinancovat také kapitál záručních fondů.

Záruční fondy jsou finanční instrumenty zajišťující fondy rizikového kapitálu a úvěrové fondy a další systémy rizikového financování malých a středních podnikatelů proti ztrátám vznikajícím z jejich investic do malých a středních podniků.

Fondy mohou být:

- veřejně podporované fondy upsané společně malými a středními podniky,
- obchodně řízené fondy se společníky ze soukromého sektoru,
- fondy plně veřejně financované.

Účast strukturálních fondů v těchto fondech může být doprovázena částečnými zárukami poskytnutými jinými financujícími instrumenty Společenství.

Podmínky financování fondů

Spolufinancující subjekt nebo sponzor předloží obchodní plán (obdobně jako v případě rizikového kapitálu) obsahující a specifikující zaměření záručního fondu.

Obchodní plán musí být zhodnocen a jeho realizace je průběžně sledována řídicím orgánem.

Fond může být založen jako:

- samostatná, nezávislá právnická osoba řídící se ujednáním mezi společníky,
- oddělená finanční jednotka uvnitř již existující finanční instituce – opět je zde stanoven požadavek na vedení odděleného účetnictví, čímž se dosáhne odlišení nových zdrojů investovaných do fondu od prostředků, které měla instituce původně k dispozici.

Fondy mohou poskytovat záruku pouze za investice do činností posouzených jako životaschopné, nemohou poskytovat záruku podniku v potížích. Přičemž podnikem v obtížích je takový podnik, který není schopen prostřednictvím svých zdrojů nebo prostředků od svého vlastníka či případných věřitelů plnit své závazky. Tato skutečnost by bez vnějších zásahů vedla v krátkodobém či střednědobém horizontu k úpadku takového podniku. Obvyklými znaky podniku v obtížích zvyšující se ztráty, snižující se obrát, rostoucí množství zásob, nadbytečná kapacita, snižující se tok hotovosti,

rostoucí dluh, rostoucí úrokové platby a klesající nebo nulová hodnota aktiv¹⁰.

Nevyčerpaná část příspěvku ze strukturálních fondů pro poskytování záruk bude znovu použita pro rozvoj malého a středního podnikání v již zvolené oblasti.

Náklady managementu nesmí přesáhnout v ročním průměru 2 % ze splaceného kapitálu za celé období pomoci, pokud se na základě veřejné soutěže neprokáže potřeba vyššího procenta.

V době ukončení činnosti odpovídá způsobilý výdaj fondu (konečný příjemce) podílu splaceného kapitálu fondu, který je podle nezávislého auditu nezbytný k pokrytí poskytnutých záruk, včetně vzniklých výdajů na řízení.

Příspěvky do záručních fondů ze strukturálních fondů nebo jiných veřejných zdrojů, jakož i záruky poskytnuté těmito fondy jednotlivým malým a středním podnikům, podléhají pravidlům pro státní podpory.

2.4.10 Pravidlo č. 10 – leasing

Leasing je způsob financování pořízení majetku. Jde o pronájem předmětu na předem stanovenou dobu za dohodnutou odměnu spojený s právem či povinnostmi převodu vlastnictví předmětu leasingu na nájemce.

Příklad

Leasing není způsobilým výdajem, pokud předmět leasingu nemůže být jako takový uznán za způsobilý.

Leasingové splátky spojené s pronájmem osobního vozidla nemohou být způsobilým výdajem v rámci opatření, kde investiční výdaje typu koupě vozidla nejsou způsobilým výdajem.

V případě leasingu je nutné rozlišit podporu poskytnutou na výdaje pronajímatele a podporu poskytnutou na výdaje nájemce. Poskytnutí podpory se v obou případech řídí zvláštními podmínkami.

Způsobilým výdajem v případě podpory pronajímateli je výlučně nákup investice, doložený účetním dokladem.

Způsobilým výdajem v případě podpory nájemci jsou leasingové splátky, které nájemce hradí pronajímateli, doložené účetním dokladem.

¹⁰ Podnik v obtížích je definovaný v Pravidlech pro záchranu a restrukturalizaci firem v obtížích (OJ C 288, 9.10.1999), více viz pravidlo č. 8.

⇒ **Podmínky poskytnutí podpory pronajímateli**

Leasingová smlouva musí obsahovat doložku o odkupu nebo musí stanovovat minimální leasingové období o délce, která odpovídá životnosti investice, jež je předmětem smlouvy.

Účelem podpory je snížení leasingových splátek, které nájemce platí za investici, která je předmětem leasingové smlouvy:

- podpora se v celé své výši využívá ve prospěch nájemce (výše všech nájemních poplatků se rovným dílem sníží),
- pronajímatel musí prokázat, že prospěch z podpory bude v celé své výši převeden na nájemce podle předem vypracovaného rozpisu nájemních poplatků nebo na základě jiné metody, jež poskytne rovnocenné záruky.

Částka způsobilá ke spolufinancování ze strukturálních fondů nesmí přesáhnout v žádném případě tržní hodnotu investice.

Jiné výdaje související s leasingovou smlouvou (daň, marže pronajímatele, výdaje na refinancování úroků, režijní výdaje, pojišťovací výlohy) nejsou způsobilými výdaji.

Pokud je leasingová smlouva ukončena před uplynutím minimálního leasingového období bez předchozího schválení příslušnými orgány, pronajímatel se zavazuje k tomu, že příslušným státním orgánům (na účet příslušného fondu) vrátí část podpory Společenství odpovídající zbývajícím délkám leasingového období.

⇒ **Podmínky poskytnutí podpory nájemci**

V případě podpory nájemci je nutné rozlišovat dva typy leasingových smluv, u nichž se podmínky způsobilosti liší:

- smlouvy s doložkou o odkupu, případně smlouvy stanovující minimální leasingové období o délce, která odpovídá životnosti investice,
- smlouvy bez doložky o odkupu, případně smlouvy jejichž délka trvání je nižší než životnost investice, která je předmětem smlouvy.

U leasingových smluv s doložkou o odkupu¹¹ (nebo u smluv stanovujících minimální leasingové období o délce, která odpovídá životnosti investice, která je předmětem smlouvy) nesmí částka způsobilá k spolufinancování ze strany Společenství přesáhnout v žádném případě tržní hodnotu investice. Jinak řečeno, výdaje spojené s pronájmem předmětu a jeho případným odkoupením mohou být uznány za způsobilé, pouze jestliže z tohoto titulu nárokováná částka nepřesahuje tržní hodnotu pronajatého předmětu. Jiné výdaje související s

¹¹ Tzv. finanční leasing.

leasingovou smlouvou (daň, úroky, režijní výdaje, pojišťovací výlohy) nejsou způsobilými výdaji.

Pokud délka trvání leasingové smlouvy přesahuje do nového programovacího období, jsou způsobilým výdajem pouze splátky uhrazené nájemcem do stanoveného mezního data plateb v rámci podpory Společenství.

U leasingových smluv bez doložky o odkupu¹², jejichž délka trvání je nižší než životnost investice, která je předmětem smlouvy, jsou způsobilé pouze splátky uhrazené v průběhu realizace projektu. U tohoto typu leasingových smluv musí nájemce být schopen prokázat, že smlouva byla nejhospodárnější metodou k získání zařízení, tj. využití leasingu musí být finančně nejvýhodnějším řešením pro projekt. Z tohoto důvodu nebudou uznány za způsobilé výdaje na leasing, pokud přesahují výši výdajů, které by představoval běžný pronájem stejného předmětu. Jinak řečeno, způsobilé budou pouze výdaje do výše nepřesahující cenu případného pronájmu.

Řídící orgány mohou v případě podpory nájemci uplatnit přísnější vnitrostátní předpisy.

⇒ **Zvláštní případ prodeje a zpětného leasingu**

Zpětným leasingem se rozumí specifický typ leasingu a to z pohledu změny majetkových práv k předmětu leasingu. Tento typ leasingu v sobě zahrnuje zároveň operaci prodeje a zpětné koupě investice. Budoucí nájemce prodá leasingové společnosti (pronajímateli) investici, která je mu zpětně pronajímána na základě leasingové smlouvy.

Leasingové splátky nájemce jsou za předpokladu splnění podmínek stanovených v případě podpory nájemci u běžného leasingu způsobilým výdajem.

Výdaje leasingové společnosti (pronajímatele) na pořízení investice nejsou v případě zpětného leasingu způsobilým výdajem.

Příklad

Leasingová smlouva je uzavřena na technologické zařízení v pořizovací hodnotě 360 100 Kč, marže činí 10 000 Kč, pojištění leasingu 6 000 Kč. Smlouva je uzavřena s dodatkem o odkupu předmětu leasingu po skončení v ceně 100 Kč a trvá od 10. 5. 2004 do 9. 5. 2007. Doba realizace projektu je 8 měsíců. Příklad je uváděn bez DPH.

Leasingová smlouva je uzavřena na 3 roky, roční výše splátek je 120 000 Kč. Způsobilým je výdaj vynaložený po dobu realizace tj. po dobu 8 měsíců. Podíl pořizovací hodnoty zařízení připadající

¹² Tzv. operativní leasing.

na 1 měsíc činí 10 000 Kč. Konečný příjemce si tedy může uplatnit jako způsobilý výdaj 80 000 Kč.



Výdaje na leasing software nejsou způsobilými výdaji.

2.4.11 Pravidlo č. 11 – výdaje vzniklé při řízení a provádění strukturálních fondů

Toto pravidlo se týká výdajů státní správy při řízení programů pomoci ze strukturálních fondů. Je speciálním ustanovením, které se věnuje pouze řídicím orgánům. Na rozdíl od předcházejících pravidel, která se zabývají převážně způsobilostí výdajů u konečných příjemců/konečných uživatelů, je jeho záběr širší, neboť cílem je zabezpečit fungování systému podpor ze strukturálních fondů.

Jedná se zde tedy o posouzení způsobilosti výdajů vzniklých na úrovni řídicích orgánů a zprostředkujících subjektů, které se podílejí na řízení, monitorování a kontrole implementace operačních programů.

Základním pravidlem je, že výdaje vzniklé při řízení, provádění, monitorování a kontrole strukturálních fondů jsou nezpůsobilé ke spolufinancování ze strukturálních fondů. Výjimku tvoří za dodržení předepsaných podmínek níže uvedené výdaje. Pro lepší vypovídací schopnost uvádíme výdaje v členění do 2 skupin:

- A) Výdaje na řízení, provádění, monitorování a kontrolu strukturálních fondů
 - 1. limitované výdaje,
 - 2. nelimitované výdaje.
- B) Výdaje veřejné správy na provádění činnosti, které nevyplývají z její zákonné odpovědnosti



A) Výdaje na řízení, provádění, monitorování a kontrolu strukturálních fondů

1) Limitované výdaje

Způsobilými výdaji jsou:

- výdaje na přípravu podpory,
- výdaje na výběr projektů,
- výdaje na hodnocení realizace projektů a programu,

- výdaje na monitorování realizace projektů a programu,
- výdaje na jednání monitorovacích výborů a podvýborů operačních programů, včetně výdajů na externí odborníky účastníci se těchto výborů,
- výdaje na prováděné audity a kontroly realizace projektů a programu (tj. výdaje spojené s prováděnými kontrolami na místě, na přípravu a koordinaci systému zabezpečení kontrol).

Tyto výdaje jsou limitovány, tj. jejich maximální výše může činit na programové období:

- i) U všech opatření na podporu, s výjimkou iniciativ Společenství, zvláštního programu PEACE II a inovačních činností je maximální výše stanovena jako součet těchto částek:
 - 2,5 % z části celkového příspěvku ze strukturálních fondů, která činí nejvýše 100 mil. €,
 - 2 % z části celkového příspěvku ze strukturálních fondů, která přesahuje 100 mil. €, ale činí nejvýše 500 mil. €,
 - 1 % z části celkového příspěvku ze strukturálních fondů, která přesahuje 500 mil. €, ale činí nejvýše 1 miliardu €,
 - 0,5 % z části celkového příspěvku ze strukturálních fondů, která přesahuje 1 miliardu €.
- ii) U iniciativ Společenství, inovačních činností a zvláštního programu PEACE II horní hranicí 5 % celkového příspěvku ze strukturálních fondů.

Celková částka pro výpočet maximální výše limitovaných výdajů je částka alokovaná pro jednotlivá opatření.

Při vynakládání výše uvedených výdajů jsou způsobilé také mzdové výdaje, včetně výdajů na sociální a zdravotní pojištění na zaměstnance dočasně přidělené k uskutečňovaným úkolům při řízení, monitorování a kontrole strukturálních fondů. Způsobilými jsou tyto výdaje jen po dobu programového období. Tyto výdaje nejsou limitované dle výše uvedených pravidel.

2) Nelimitované výdaje

Způsobilými výdaji, u kterých není stanovena maximální hranice způsobilosti, jsou výdaje na činnosti při řízení, provádění a monitorování pomoci, a to:

- zpracování studií,

- pořádání seminářů,
- informační akce,
- příprava analýz,
- pořízení a instalace počítačových systémů k řízení, monitorování a analýze.

⇒ **B) Výdaje veřejné správy na provádění činnosti**

Způsobilými výdaji jsou výdaje, které vznikly při činnosti nad rámec obvyklých výdajů a jejich vznik souvisí s implementací operačních programů, tedy např. výdaje veřejné správy, které se netýkají technické pomoci.

Jedná se o následující výdaje:

- a. na odborné služby poskytované veřejnou správou při provádění činnosti. Výdaje je nutno fakturovat buď konečnému příjemci (státnímu nebo soukromému), nebo osvědčit na základě dokladů se stejnou průkazní hodnotou umožňujících určení skutečných výdajů uhrazených příslušným orgánem veřejné správy při provádění této činnosti;
- b. výdaje spojené s prováděním činnosti zahrnující výdaje na poskytování služeb vynaložené státním orgánem, který je sám konečným příjemcem a který provádí určitou činnost na svůj vlastní účet, aniž by se obracel na externí inženýrské pracovníky nebo jiné podniky.

Příslušné výdaje musí souviset s výdaji skutečně a přímo zaplacenými na spolufinancovanou operaci a musí být potvrzeny prostřednictvím dokladů umožňujících určení skutečných výdajů uhrazených příslušným orgánem veřejné správy při provádění této činnosti.

Mezi tyto výdaje nepatří výdaje na činnosti, které přímo vyplývají ze zákonné odpovědnosti orgánu veřejné moci, tj. jsou náplní práce, nebo vyplývají z běžné řídicí, monitorovací a kontrolní činnosti orgánu.



Z hlediska správného a efektivního řízení není účelné poskytovat podporu projektům retrospektivně, tj. které byly již z větší části implementovány nebo dokonce ukončeny. V takovém případě by evropské prostředky nebyly využity ke stimulaci a podpoře nových aktivit. V praxi je obvyklé, že způsobilé jsou takové výdaje, které byly či budou realizovány po předložení projektové žádosti.

2.4.12 Pravidlo č. 12 – způsobilost činností podle umístění

Toto pravidlo definuje podmínky způsobilosti výdajů podle místa, kde se bude projekt realizovat. Zpravidla bude realizace projektu probíhat v regionu, který může čerpat pomoc ze strukturálních fondů, tedy kterému daná podpora přísluší.

V případě, že je projekt, z kterého má region prospěch, realizován vně tohoto regionu, mohou být výdaje způsobilými za těchto podmínek:

- region, jehož se pomoc týká, bude mít z realizace projektu vně regionu úplný nebo částečný prospěch,
- realizace projektu musí být provedena v oblasti NUTS III, která bezprostředně sousedí s regionem, jehož se pomoc týká,
- nejvyšší způsobilé výdaje na činnost se určují v poměru k ziskům z činností předpokládaných pro uvedený region a vycházejí z odhadu, který provedl subjekt nezávislý na řídicím orgánu. Při odhadu zisků se zohledňují specifické cíle podpory a její předpokládaný dopad. Činnost nelze přijmout ke spolufinancování v případě, že poměr zisků je nižší než 50 %,
- způsobilé výdaje na realizaci těchto projektů nesmí přesáhnout 10 % z celkových způsobilých výdajů daného opatření a 5 % z celkových způsobilých výdajů pomoci.

V ostatních případech, tedy pokud nejsou splněny výše uvedené podmínky, je způsobilost ke spolufinancování závislá na předběžném schválení Komise, prováděným individuálně na základě žádosti předložené členským státem, kdy se přihlíží především k tomu, jak úzce se činnost k regionu vztahuje, jaké zisky z činnosti lze pro region předpokládat a o jakou částku výdajů v poměru k celkovým výdajům na opatření a podporu se jedná. Zde uvedený postup je možno použít i na podpory týkající se nejvzdálenějších regionů.

Příklad

Výstavba vědecko-výzkumného centra v Praze, jehož výsledky práce jsou přínosné pro celý Středočeský kraj. Přínos z projektu pro kraj je odhadnut na 60 % v porovnání s přínosem pro Prahu – 40 %. Jelikož přínos pro kraj je vyšší než 50 %, může být výstavba vědecko-výzkumného centra navržena k financování v rámci realizace Cíle 1. 75 % výše podpory ze strukturálních fondů pak bude vypočítána z 60 % způsobilých výdajů.

3 Způsobilé výdaje podle charakteru

Obecně jsou způsobilé výdaje definovány nařízením Komise (ES) č. 1685/2000, kterým se stanoví podrobná pravidla pro provádění nařízení Rady (ES) č. 1260/1999, týkajícího se způsobilých výdajů na činnosti spolufinancované strukturálními fondy. Nařízení Komise (ES) č. 1685/2000 je změněno nařízením Komise (ES) č. 448/2004 ze dne 10.3.2004. Pravidla obsažená v nařízení Komise (ES) č. 448/2004 byla popsána v předchozí kapitole. Nařízení EK jsou právní předpisy v jednotlivých členských zemích přímo aplikovatelné.

Vzhledem k širokému spektru činností, které jsou uvažovány pro podporu ze strukturálních fondů EU, je následující popis způsobilých výdajů stanoven obecně bez rozlišení způsobilosti na jednotlivé operační programy, jednotné programové dokumenty, atd.



Prioritně musí být sledována při posouzení způsobilosti výdajů příčinná souvislost mezi sledovanými cíli jednotlivých opatření. Současně je třeba naplňovat globální a specifické cíle programu, potřebnost a nezbytnost každého jednotlivého výdaje, vynaloženého v průběhu realizace projektu.

Stručně lze shrnout, že způsobilý výdaj projektu musí splňovat základní kritéria, aby mohl být proplacen ze strukturálních fondů¹³:

Obecné omezení způsobilých výdajů

1. Musí být vynaložen na aktivity v souladu s nařízením Komise (ES) č. 1685/2000 ve znění nařízení Komise (ES) č. 448/2004 a v souladu s platnou českou legislativou a musí být vynaložen na aktivity v souladu s obsahovou stránkou a cíli projektu. Výdaj musí být nezbytný pro realizaci projektu, být vynaložen na aktivity a musí odpovídat požadavkům na hospodárné a efektivní využití finančních prostředků.

¹³ Uvedená kritéria nejsou vyčerpávajícím seznamem všech omezení, které musí způsobilý výdaj splňovat. Jako další omezení lze jmenovat např. zákon o veřejných zakázkách č. 40/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů a/nebo pravidla pro výběr dodavatelů v jednotlivých operačních programech.

**Časová
způsobilost**

2. Vznikne v době mezi počátečním a konečným datem způsobilosti výdajů. V systému operačních programů v ČR není počátek způsobilosti stanoven shodně. Může se např. jednat o okamžik registrace projektu. Výdaje vzniklé a/nebo zaplacené před tímto datem nejsou způsobilé. Příjemce dotace musí při proplácení způsobilých výdajů prokázat, že výdaje vznikly po počátečním datu způsobilosti, resp. že účetní doklad vznikl po počátečním datu způsobilosti. Jelikož nejčastějším účetním dokladem je faktura, rozhodujícím okamžikem je datum uskutečnění zdanitelného plnění¹⁴. Konečné datum způsobilosti výdajů je okamžik, který je stanoven ve smlouvě mezi konečným příjemcem/uživatelem. Konečné datum je odvozeno od harmonogramu projektu, maximálně však do 31.12.2008¹⁵.

**Zaplacení a
dokladování**

3. Musí být identifikovatelný a kontrolovatelný a musí být doložitelný řádným účetním dokladem, resp. jiným dokladem ekvivalentní průkazní hodnoty. Způsobilé výdaje musí být řádně zaplacený (s výjimkou odpisů, režijních výdajů a naturálií). V době podání žádosti o platbu musí být způsobilý výdaj uhrazen konečným příjemcem, což je doloženo bankovními výpisy, popř. pokladními doklady (pokud platba nemohla být provedena bezhotovostně, např. notářské poplatky). Dokladování je popsáno v kapitole „Dokladování a účetní zpracování dokladů“.

Jednotlivé členské země při aplikaci způsobilých výdajů postupují v souladu s vnitrostátními předpisy. Nemohou však přijmout vnitrostátní úpravu, která by smysl nařízení měnila či omezovala. Při řešení této problematiky v České republice je třeba mít na zřeteli následující obecně platné právní předpisy v platném znění, zejména:

- zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o dani z příjmu č. 586/1992 Sb. ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o veřejných zakázkách č. 40/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů,
- zákon o cenách č. 526/1990 Sb. ve znění pozdějších předpisů,

¹⁴ V praxi se lze setkat u některých operačních programů s další podmínkou, která zpřísňuje okamžik vzniku výdaje. Toto omezení dále vyžaduje, aby např. práce nebo dodávky zařízení a služeb byly realizovány po datu počáteční způsobilosti. Za datum vzniku výdajů lze považovat datum zahájení prací na projektu (tj. např. u stavebních prací první záznam ve stavebním deníku, u dodávek datum na předávacím protokolu).

¹⁵ Jednotlivé operační programy mohou mít koncový datum způsobilosti výdajů stanoven na dřívější okamžik.

- zákon o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku) č. 151/1997 Sb. ve znění pozdějších předpisů,
- a další související předpisy.

Tato kapitola se věnuje popisu způsobilých výdajů podle charakteru (např. investiční vs. neinvestiční). Tato metodika ke způsobilým výdajům nenahrazuje platné právní předpisy, ani jiné závazné dokumenty související s implementací strukturálních fondů v České republice. Pouze rozvádí, konkretizuje a/nebo dává doporučení, v souladu s příslušnými právními předpisy s cílem proplacení způsobilých výdajů ze strukturálních fondů EU.



Konečný příjemce/konečný uživatel musí postupovat v souladu s legislativou EU (např. nařízení Komise (ES) č. 448/2004), tak i v souladu s českou legislativou (např. zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.).

Terminologie

Termín „způsobilé výdaje“ je oficiálním termínem pro označení těch výdajů, které lze spolufinancovat ze strukturálních fondů EU. V jednotlivých operačních programech se lze setkat z odlišnou terminologií pro označení způsobilých výdajů. Jiná označení používané v operačních programech (např. „uznatelné náklady“) jsou sice synonymem pro termín „způsobilé výdaje“, nicméně se nejedná o oficiální označení.

Tato příručka používá termín „způsobilé výdaje“. V případě, kdy se mluví o nákladech, je tento termín převzat z platné legislativy ČR (např. při vymezení osobních nákladů).

Struktura kapitoly

Kapitola „Způsobilé výdaje podle charakteru“ je rozdělena na 2 základní subkapitoly, a to na investiční výdaje a na neinvestiční výdaje. Toto členění vychází z typického členění projektů na investiční a neinvestiční¹⁶.

- Investiční projekty jsou zaměřeny zejména na nákup nových strojů a technologií, výstavbu a nákup nemovitostí, pořízení patentů atd. Jedná se tedy o pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku atd.
- Neinvestiční projekty jsou zaměřeny zejména na podporu zaměstnanosti, vzdělávání, sociální integrace, aj. Jedná se tedy o projekty, které jsou spojeny s osobními výdaji, výdaji na cestovné, nákup služeb, pořízení drobného hmotného majetku atd.

Obě subkapitoly mají následující logickou strukturu:

¹⁶ Některé typy projektů, resp. opatření v operačních programech jsou zaměřeny zároveň jak na investiční, tak na neinvestiční aktivity, tzn. na tyto projekty se budou vztahovat pravidla na způsobilé investiční a neinvestiční výdaje.

- V *úvodu* je obsažen stručný popis investičních, resp. neinvestičních výdajů.
- Následuje kapitola, která *vymezuje investiční, resp. neinvestiční výdaje dle zákona*. Jak bylo již uvedeno, konečný příjemce/konečný uživatel musí postupovat v souladu s legislativou EU, tak i v souladu s českou legislativou. Toto zákonné vymezení vytváří rámec pro další část – oceňování.
- *Oceňování* popisuje oceňování výdajů jak z pohledu české legislativy, tak z pohledu způsobilosti výdajů a tvoří vstup do kapitoly, která vymezuje způsobilé výdaje.
- *Způsobilé výdaje* je část, která je věnována druhovému vymezení způsobilosti výdajů dle druhů. U subkapitoly neinvestiční výdaje jsou u některých druhů výdajů taktéž uvedeny specifické zákonné normy, které se vztahují pouze k vybranému druhu výdaje (např. zákon o cestovních náhradách).

3.1 Investiční výdaje

Investičními výdaji se rozumí pořízení dlouhodobého nehmotného nebo hmotného majetku. Zatímco pojem „investiční výdaje“ je pojmem ekonomickým, hmotný a nehmotný majetek je vymezen v české legislativě. Oba tyto pojmy jsou v rozvaze (bilanci) pod skupinou aktiva. Aktiva svou definicí jsou obecnějším pojmem než investiční výdaje, protože zahrnují např. zásoby, materiál, výrobky, aj., které nelze označit za investiční výdaje.

3.1.1 Vymezení investičních výdajů



Na vymezení investičních výdajů dle zákona nelze nahlížet jako na vymezení shodné se způsobilými výdaji.

3.1.1.1 Vymezení dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. přímo hmotný a nehmotný majetek nedefinuje; vymezuje pouze způsoby ocenění majetku a závazků. Vymezení hmotného a nehmotného majetku je upřesněno ve vyhláškách, kterými se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. Pro tuto metodickou příručku jsou relevantní následující vyhlášky:

- Vyhláška č. 500/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.
- Vyhláška č. 504/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších

předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

- Vyhláška č. 505/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu.
- K zákonu o účetnictví č. 563/1991 Sb. se váží též další vyhlášky, které vzhledem ke své působnosti (§ 2 vyhlášky) nejsou pro tuto metodickou příručku přímo relevantní z důvodu předpokládaného typu konečného příjemce/konečného uživatele¹⁷.

¹⁷ Jedná se o následující vyhlášky:

- Vyhláška č. 501/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi.
- Vyhláška č. 502/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami.
- Vyhláška č. 503/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny.
- Vyhláška č. 506/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky Fond národního majetku České republiky a Pozemkový fond České republiky.
- Vyhláška č. 507/2002 Sb. ze dne 6.11.2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví. Tato vyhláška stanoví, že se pro záznamy v účetních knihách použijí účetní jednotky při oceňování majetku a závazků přiměřeně příslušná ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb.

**Vymezení dle
vyhlášky 500, 504
a 505/2002 Sb.**

Vyhláška č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví v příloze č. 1 vymezuje uspořádání a označování položek rozvahy (balance) pro hmotný a nehmotný majetek takto:	Vyhláška č. 504/2002 Sb. se vztahuje na účetní jednotky, které jsou zřizovány podle zvláštních právních předpisů, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. Jedná se zejména o politické strany a politická hnutí, občanská sdružení, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, zájmová sdružení právnických osob, organizace s mezinárodním prvkem, nadace a nadační fondy, společenství vlastníků jednotek, veřejné vysoké školy a jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání, s výjimkou obchodních společností.	Vyhláška č. 505/2002 Sb. se vztahuje na účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu. Jedná se o účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, dobrovolnými svazky obcí, příspěvkovými organizacemi, státními fondy podle zvláštních právních předpisů a organizačními složkami státu.
B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek	A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek	A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek
B.I.1. Zřizovací výdaje B.I.2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje B.I.3. Software B.I.4. Ocenitelná práva B.I.5. Goodwill B.I.6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek B.I.7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek B.I.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	A.I.1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje A.I.2. Software A.I.3. Ocenitelná práva A.I.4. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek A.I.5. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek A.I.6. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek A.I.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	A.I.1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje A.I.2. Software A.I.3. Ocenitelná práva A.I.4. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek A.I.5. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek A.I.6. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek A.I.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
B.II. Dlouhodobý hmotný majetek	A.II. Dlouhodobý hmotný majetek	A.III. Dlouhodobý hmotný majetek
B.II.1. Pozemky B.II.2. Stavby B.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí B.II.4. Pěstitelské celky trvalých porostů B.II.5. Základní stádo a tažná zvířata B.II.6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek B.II.7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek B.II.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	A.II.1. Pozemky A.II.2. Umělecká díla, předměty a sbírky A.II.3. Stavby A.II.4. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů A.II.6. Základní stádo a tažná zvířata A.II.7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek A.II.8. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek A.II.9. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek A.II.10. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	A.III.1. Pozemky A.III.2. Umělecká díla, předměty a sbírky A.III.3. Stavby A.III.4. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí A.III.5. Pěstitelské celky trvalých porostů A.III.6. Základní stádo a tažná zvířata A.III.7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek A.III.8. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek A.III.9. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek A.III.10. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

**Dlouhodobý
nehmotný majetek**

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 6 definuje dlouhodobý nehmotný majetek. Položka "B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu, a při splnění podmínek dále stanovených a při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad

nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení od částky stanovené zákonem o daních z příjmů:

- a. k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel uživatelského práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku,
 - b. drobného nehmotného majetku, kterým se rozumí složky majetku vyjmenované v odstavci 1, pokud mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a účetní jednotka je nevykazuje v položce "B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek", ale v nákladech.
- Zřizovacími výdaji souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku, zejména soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby a nájemné. Zřizovací výdaje se odpisují nejvýše po dobu pěti let. Zřizovacími výdaji nejsou zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou společnosti nebo družstva.
 - Položka Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software obsahuje takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi a nebo nabyty od jiných osob.
 - Ocenitelnými právy se rozumí zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů.
 - Goodwillem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky.
 - Položka Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.
 - Položka Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku.

**Dlouhodobý
hmotný majetek**

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 7 definuje dlouhodobý hmotný majetek. Položka "B.II. Dlouhodobý hmotný majetek" obsahuje níže uvedené položky:

- Položka Pozemky obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím.
- Položka Stavby obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti.
- Položka Samostatné movité věci a soubory movitých věcí obsahuje předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění a samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázané v této položce se považují za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách¹⁸.
- Položka Pěstitelské celky trvalých porostů obsahuje ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar a trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.
- Položka Základní stádo a tažná zvířata obsahuje bez ohledu na výši ocenění plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus; podle rozhodnutí účetní jednotky sem patří též zvířata základního stáda jiných hospodářsky využívaných chovů, například muflonů, daňků, jelenů a pštrosů. Položka obsahuje též koně, například tažné a dostihové, a dále zejména osly, muly a mezky.
- Položka Jiný dlouhodobý hmotný majetek obsahuje bez ohledu na výši ocenění ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části a umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy, popřípadě jejich soubory.
- Položka Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

¹⁸ Položka "Stavby" a položka "Samostatné movité věci a soubory movitých věcí" dále obsahuje technické zhodnocení k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, a to od částky stanovené zákonem o daních z příjmů a technické zhodnocení drobného hmotného majetku od částky technického zhodnocení stanovené zákonem o daních z příjmů.

- Položka Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého hmotného majetku.
- Položka Oceňovací rozdíl k nabytému majetku obsahuje kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti.

**Vyhláška 504 a
505/2002 Sb.**

Vyhláška č. 504/2002 Sb. pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání a vyhláška č. 505/2002 Sb. vztahující na účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu dále vymezují:

Dlouhodobý nehmotný majetek:

- Položka Drobný dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje nehmotný majetek, zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je v částce 7 000 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 60 000 Kč.

Dlouhodobý hmotný majetek:

- Položka Umělecká díla, předměty a sbírky obsahuje movitý dlouhodobý hmotný majetek, který není součástí stavby, bez ohledu na vyšší pořizovací ceny, zejména umělecká díla, sbírky a předměty kulturní hodnoty, pořízený za účelem výzdoby a doplnění interiérů.
- Položka Drobný dlouhodobý hmotný majetek obsahuje movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je 3 000 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

3.1.1.2 Vymezení dle zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb.

Zákon o dani z příjmu č. 586/1992 Sb. vymezuje hmotný majetek a nehmotný majetek a odpisy hmotného a nehmotného majetku.

Hmotný majetek

Hmotný majetek je popsán v § 26 a dále. Hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí:

- a. samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
- b. budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem,

- c. stavby, s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výšku 5 m a oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou¹⁹,
- d. pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky,
- e. základní stádo a tažná zvířata.

Hmotným majetkem pro účely tohoto zákona však nejsou zásoby. Za samostatné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny. Souborem movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením se rozumí dílčí část výrobního či jiného celku.

**Vstupní cena
hmotného majetku**

Vstupní cenou hmotného majetku se rozumí:

- a. pořizovací cena, je-li pořízen úplatně,
- b. vlastní výdaje, je-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- c. hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
- d. reprodukční pořizovací cena v ostatních případech,
- e. při nabytí majetku zděděním nebo darováním cena stanovená pro účely daně dědické rozumí se vstupní cenou cena podle písmene d),
- f. hodnota technického zhodnocení.

**Technické
zhodnocení**

Součástí vstupní ceny podle písmen a) až f) je i technické zhodnocení provedené po uvedení věci do stavu způsobilého obvyklému užívání. Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu. Technickým zhodnocením se pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč.

¹⁹ Blíže viz § 139b odst. 8 písm. a) zákona č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění zákona č. 83/1998 Sb.



Rekonstrukcí se pro účely tohoto zákona rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.

Modernizací se pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

Nehmotný majetek

Nehmotný majetek je popsán v §32a. Nehmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem pokud:

- a. byl nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním, nebo vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování a
- b. vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok; přitom dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

3.1.1.3 Shrnutí vymezení investičních výdajů

Na základě vymezení dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku je dále uvedeno stručné shrnutí uvedených druhů majetku²⁰:

- Dlouhodobý nehmotný majetek je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění stanoveném účetní jednotkou, povinně však od částky převyšující 60 000 Kč. Jedná se např. o zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, aj.
- Dlouhodobý hmotný majetek je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění stanoveném účetní jednotkou, povinně však od částky převyšující 40 000 Kč. Jedná se např. o samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, stavby a budovy (bez ohledu na ocenění) aj.

3.1.2 Oceňování investičních výdajů

Typy ocenění

Dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. jsou účetní jednotky povinny oceňovat majetek způsoby podle ustanovení tohoto zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu („okamžik ocenění“) následujícími způsoby:

²⁰ Toto shrnutí nemá za cíl detailní vymezení, které je uvedeno v předchozím textu.

- a. hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami,
- b. hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností vlastními výdaji,
- c. nehmotný majetek kromě pohledávek, s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami,
- d. nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností vlastními náklady,
- e. příchovky zvířat vlastními náklady,
- f. majetek v případech bezúplatného nabytí anebo majetek v případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností nelze zjistit, reprodukční pořizovací cenou.

Způsoby ocenění Zákon dále vymezuje vlastní způsoby ocenění:

- a. pořizovací cenou - cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související,
- b. reprodukční pořizovací cenou - cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
- c. vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností - přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo k jiné činnosti,
- d. vlastními náklady u hmotného majetku kromě zásob a nehmotného majetku kromě pohledávek vytvořeného vlastní činností - přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami.

Majetek vyjádřený v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění²¹.

²¹ Pro účely ocenění k okamžiku ocenění může účetní jednotka použít pro přepočet cizí měny na českou měnu pevný kurs, kterým se rozumí kurs stanovený vnitřním předpisem účetní jednotky na základě kursu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou, používaný účetní jednotkou po předem stanovenou dobu. Stanovená doba nesmí přesáhnout účetní období. Jako kurs devizového trhu, na jehož základě se pevný kurs stanoví, použije účetní jednotka kurs devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou k prvnímu dni období, pro které je pevný kurs používán. Při používání pevného kursu může účetní jednotka tento kurs změnit svým vnitřním předpisem i v průběhu stanovené doby; v případech vyhlášení devalvace i revalvace české koruny musí být pevný kurs změněn vždy.

**Součásti ocenění
dle zákona jsou**

Dle zákona jsou součástí ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení zejména náklady na:

- a. přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- b. úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- c. odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy v zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- d. průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- e. licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- f. 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,
- g. náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- h. zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí provozních výnosů a náklady na ně (bez odpisů) součástí provozních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- i. zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.



Srovnáním ocenění dle legislativy ČR a pravidel nařízení EU je nutno upozornit na skutečnosti, že předkladatel projektu může mít jiné ocenění majetku pro účely účetnictví a jiné ocenění majetku pro účely výpočtu způsobilých výdajů. V této souvislosti lze např. uvést příklady, že správní poplatky jsou dle zákona o účetnictví a na něj navazujících vyhlášek náklady, které vstupují do pořizovací ceny v účetnictví, ale nevstupují do pořizovací ceny z pohledu způsobilosti výdajů.

Pro účely stanovení způsobilých výdajů je pořizovací cenou dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení cena, za kterou byl majetek a technické zhodnocení pořízeny včetně vedlejších pořizovacích nákladů s výjimkou těch vedlejších pořizovacích nákladů, které jsou uvedeny níže. Do pořizovací ceny se zahrnují fakturační ceny koupeného dlouhodobého majetku a ve smyslu cenových předpisů také clo, spotřební daň a u neplátců daně z přidané hodnoty také DPH, popř. u plátců DPH také daň z přidané hodnoty, kterou není možné ze zákona o DPH nárokovat na vstupu (nárok na odpočet).

Vedlejšími pořizovacími náklady pro účely stanovení způsobilých výdajů jsou vedlejší pořizovací náklady uvedené ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. s výjimkou těch nákladů, které jsou v rozporu s pravidly způsobilých výdajů podle nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

- Typem způsobilých vedlejších pořizovacích nákladů jsou zejména montáž a doprava, zařízení staveniště, odstranění porostu a terénní úpravy, platby za licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování dlouhodobého majetku (s výjimkou tohoto nehmotného majetku spojeného s využitím pro budoucí provoz a výrobu), zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby a náklady spojené s likvidací těchto staveb.
- Typem nezpůsobilých vedlejších pořizovacích nákladů (kromě dále uvedených dle zákona) pro účely stanovení způsobilých výdajů jsou zejména správní poplatky, platby za zprostředkování, úroky z úvěrů na pořízení dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, případné jiné sankce ze smluvních vztahů, daně a jiné poplatky.

Příklad

Plátce DPH zakoupil výrobní technologické zařízení za cenu 2 000 000 Kč + DPH 19 %. Ostatní výdaje spojené s touto operací jsou dopravné, které činí 35 000 Kč + DPH 19 % a montáž zařízení vč. uvedení do provozu, které činí 200 000 Kč + DPH 19 %. Odběratel pozdě zaplatil fakturu za dodávku za zařízení a následně uhradil penále ve výši 5 000 Kč.

- Způsobilé výdaje jsou ve výši 2 235 000 Kč, tj. cena zařízení, dopravné a montáž.
- Nezpůsobilé výdaje jsou ve výši 429 650 Kč, tj. DPH (424 650 Kč) a penále (5 000 Kč).

Nákup pozemku

V případě nákupu pozemků nebo nemovitostí bude současně doložen znalecký posudek nezávislého znalce a splněny další podmínky uvedené v pravidlech 5 a 6 dle nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

Kurzová ztráta

Výše způsobilých výdajů u dovozu ze zahraničí se rovná hodnotě dovezeného zboží v zahraniční měně uvedené na účetním dokladu vynásobené měnovým kurzem dle § 24-25 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, tj. platným kurzem vyhlášeným Českou národní bankou k okamžiku ocenění. Kurzová ztráta vzniklá změnou kurzu mezi okamžikem ocenění a dnem úhrady není způsobilým výdajem dle pravidla č. 3 nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

Naturálie

Dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek vkládaný do projektu jako naturálie se oceňuje cenou stanovenou znaleckým posudkem nezávislého znalce v souladu se zákonem o oceňování majetku č. 151/1997 Sb. Znalecký posudek nesmí být k datu předložení žádosti o dotaci starší než 6 měsíců.

Příklad

Administrativní budova byla pořízena 20.4.2000 koupí za pořizovací cenu 800 000 Kč. Dne 20.6.2005 byla žadatelem podána žádost o dotaci s tím, že uvedená administrativní budova bude vložena do projektu ve formě naturálie. Účetní odpisy do 20.6. 2005 činí 32 000 Kč. Účetní hodnota administrativní budovy je 768 000 Kč.

Pro určení hodnoty administrativní budovy pro účely stanovení způsobilých výdajů je žadatel povinen doložit znalecký posudek. Tento posudek ohodnotil cenu administrativní budovy na 500 000 Kč. Pro účely stanovení způsobilých výdajů činí tedy hodnota administrativní budovy 500 000 Kč.

V případě výdajů v naturáliích musí být respektováno pravidlo č. 1 nařízení Komise (ES) č. 448/2004. Dle tohoto pravidla je takové financování projektu

omezeno na poskytnutí pozemku a nemovitosti, vybavení nebo materiálů, výzkumných či profesionálních výkonů, nebo neplacené dobrovolné práce. Ve všech případech musí být umožněno takovou hodnotu nechat nezávisle ohodnotit a ověřit.

Součásti ocenění dle zákona nejsou

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména dle zákona 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. kursové rozdíly,
- d. smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e. daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o daních z příjmů neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí.

Příklad

Neplátce DPH zakoupil pozemek se starou zástavbou s cílem dodavatelsky postavit novou montovanou výrobní halu. Kupní cena pozemku činí 100 000 Kč (podle znaleckého posudku je cena pozemku 130 000 Kč), dodavatel montované haly provedl zbourání staré zástavby v ceně 119 000 Kč včetně DPH a sestavil montovanou halu v ceně 833 000 Kč včetně DPH (cena obsahuje dovoz haly, její smontování a předání majiteli).

- Způsobilé výdaje činí $100\,000 + 119\,000 + 833\,000 = 1\,052\,000$ Kč.

DPH je způsobilým výdajem, protože žadatel - neplátce DPH nemůže a neuplatnil odpočet DPH na vstupu.

Pozemek je způsobilým výdajem v celé výši, protože kupní cena pozemku činí méně než 10 % celkových způsobilých výdajů projektu a znalecký posudek potvrdil, že kupní cena pozemku nepřevyšuje jeho cenu dle znaleckého posudku.

3.1.3 Způsobilé investiční výdaje

3.1.3.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobým nehmotným majetkem jsou majetkové položky s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění stanoveném účetní jednotkou, povinně však od částky převyšující 60 000 Kč. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost.

⇒ **Zřizovacími výdaji** se rozumí souhrn výdajů vzniklých v souvislosti se založením účetní jednotky, a to až do okamžiku jejího vzniku, zejména:

- soudní a správní poplatky, které nejsou způsobilým výdajem,
- výdaje na pracovní cesty jsou způsobilým výdajem (více viz část „Neinvestiční výdaje“),
- odměny za zprostředkování nejsou způsobilým výdajem,
- poradenské služby jsou způsobilé, pro malé a střední podniky jsou způsobilé maximálně do 50 % výdajů na tyto služby (více viz část „Neinvestiční výdaje“) a
- nájemné je způsobilým výdajem (více viz část „Neinvestiční výdaje“).

Za zřizovací výdaje se dále nepovažují zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob nebo další výdaje spojené s financováním činnosti společnosti, které přímo nesouvisí se vznikem, např. výdaje na reprezentaci. O zřizovacích výdajích se účtuje v podniku, který nově vznikl, nikoli ve společnosti, která ho založila.

⇒ **Nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a software** jsou označovány takové výsledky výzkumu a vývoje a takový software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností a nebo jsou nabyty od jiných osob.

Příklad

Pro projekt je nutno nakoupit speciální software na překlady (slovníky v různých jazycích). Celkem se plánuje koupit 5 ks slovníků na překlady různých jazyků. Cena za jeden slovník / jazyk je 50 000 Kč. Dodavatel software nabízí při koupi 6 a více jazyků slevu 20 %. Cena při koupi různých 5 slovníků je 250 000 Kč a cena při koupi různých 6 slovníků 240 000 Kč ($6 \cdot 50\,000 - 20\%$ sleva).

Při posuzování způsobilosti je nutno též vzít v úvahu taktéž pravidlo hospodárnosti výdaje. Způsobilým výdajem je cena za koupi 6 slovníků ve výši 240 000 Kč.

- ⇒ **Ocenitelnými právy** se rozumí zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů (např. zákon č. 207/2000 Sb., o ochraně průmyslových vzorů, zákon č. 527/1990 Sb., o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích, zákon č. 137/1995 Sb., o ochranných známkách a další), za podmínky, že byly pořízeny od jiných osob (úplatně) nebo byly vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi, popř. k opakovanému poskytnutí jiným osobám.
- ⇒ Předmětem **autorského práva** jsou díla literární, vědecká a umělecká, která jsou výsledkem tvůrčí činnosti autora, zejména díla slovesná, divadelní, hudební, výtvarná včetně děl umění architektonického a děl umění užitého, díla filmová, fotografická a kartografická. Za předmět ochrany se považují i programy počítačů, pokud splňují pojmové znaky děl podle tohoto zákona; nestanoví-li tento zákon jinak, jsou chráněny jako díla literární.
- ⇒ **Patenty** představují exkluzivní právo po určitou dobu užívat vynález (např. k výrobě a prodeji určitých výrobků). V rozvaze se obvykle vykazují patenty společně s ostatními nehmotnými aktivy pod společnou položkou. Jejich podrobnější popis bývá uveden v příloze a v poznámkách k výkazům.

Příklad

Cílem projektu je výroba lepených trámů, které jsou používány např. při výstavbách rodinných domů aj. Jedná se o výrobu (technologie), která byla vyvinuta ve Finsku a je chráněna patentem. Aby mohl žadatel projekt zrealizovat, je nutno tento patent zakoupit. Cena byla dohodnuta na 100 000 EUR. Vedlejší výdaje s pořízením patentu jsou 50 000 Kč, z toho je 40 000 cestovné (letenka a ubytování) a 10 000 Kč správní poplatky.

V souladu se zákonem o účetnictví musí být majetek vyjádřený v cizí měně přepočítáván účetní jednotkou na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění. K tomuto okamžiku byl kurz ČNB 29,5 Kč/EUR. V okamžiku zaplacení byla transakce zúčtována bankou s kurzem 30,5 Kč/EUR.

Celkové způsobilé výdaje jsou 2 990 000 Kč, z toho je 2 950 000 Kč výdaj na nákup patentu a 40 000 Kč na cestovné.

Nezpůsobilými výdaji jsou kurzová ztráta ve výši 100 000 Kč a správní poplatky ve výši 10 000 Kč.

- ⇒ **Ochranná známka** představuje výhradní právo užívat určitý znak chráněný zákonem. Může mít podobu jména, znaku, sloganu, loga nebo emblému.
- ⇒ **Koncesi** lze považovat za určité privilegium postoupené státem či jinou veřejnou korporací k využívání určitých zařízení nebo k provozování živnosti, povolání a činnosti.

⇒ **Licenci** se rozumí právo k užívání patentu, obchodní známky apod. za specifických podmínek.

Ustanovení autorského zákona se nevztahují na právní předpisy a rozhodnutí, veřejné listiny, úřední spisy, denní zprávy, ani na projevy přednesené při projednávání veřejných záležitostí; k soubornému vydání takových projevů nebo k jejich zařazení do sborníku je však třeba svolení toho, kdo je proslovil.

V případě pořízení nehmotného majetku, který je zajišťován dodavatelsky, nelze do výdajů spolufinancovaných ze strukturálních fondů započíst výdaje vynaložené v rámci dodavatelského vztahu (dodavatelských smluv), které zvyšují pořizovací cenu, aniž by došlo k poměrnému navýšení přidané hodnoty.

3.1.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění stanoveném účetní jednotkou, povinně však od částky převyšující 40 000 Kč. Jedná se např. o pozemky, stavby, samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, základní stádo a tažná zvířata, a další.

- Do dlouhodobého majetku se řadí všechny **pozemky** bez ohledu na výši ocenění. Výjimkou jsou pozemky pořízené za účelem dalšího prodeje, které se vykazují jako zboží v oběžném majetku.
- **Stavby** zahrnují všechny druhy staveb, rovněž bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Stavby ale musí být ve stavu způsobilém k užívání.
- **Samostatné movité věci a soubory movitých věcí** jsou zejména samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění jedné položky převyšující částku 40 000 Kč. Spodní hranici ocenění pro evidenci samostatných movitých věcí určuje účetní jednotka, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména při respektování principu významnosti a věrného poctivého zobrazení majetku a dále předměty, které nesplňují výše uvedené podmínky, se vykazují jako drobný hmotný majetek v zásobách.
- **Základní stádo a tažná zvířata** zahrnují bez vlivu ocenění zejména plemenný skot, prasata, koně (plemenné, tažné i dostihové), ovce, kozy a další podle rozhodnutí účetní jednotky. Do této skupiny nepatří výše zmíněná zvířata, pokud byla pořízena se záměrem dalšího prodeje (za účelem dosažení zisku), která jsou zařazena jako zvířata v zásobách. Také sem není možné zahrnout mladá zvířata, která jsou vykázána v zásobách.

⇒ Pořízení pozemků a staveb

Podrobné informace o způsobilosti nákupu pozemků a staveb jsou uvedeny v nařízení Komise (ES) č. 448/2004, konkrétně v pravidlech č. 5 a 6. Dále platí, že v případech, kdy je nákup pozemku nezbytnou součástí projektu, může být výdaj způsobilý k úhradě z příslušného strukturálního fondu omezen určitým procentem ve vztahu ke všem ostatním způsobilým výdajům projektu. Pokud bude skutečná cena pořízení pozemku nižší než uvedené procentní omezení, považuje se za způsobilý výdaj tato nižší cena. Nákup pozemku a staveb musí být kromě účetních dokladů o nabytí doložen i výpisem z katastru nemovitostí.

⇒ Pořízení pozemku

V případě pořízení zastavěného pozemku je způsobilý výdaj pouze na tu část pozemku, která je zastavěna. Na zbývající část pozemku se vztahují pravidla popsána dále.

Výdaje na nákup nezastavěného pozemku jsou způsobilé ke spolufinancování ze strukturálních fondů v případě, že jsou splněny následující tři podmínky:

- existuje přímá vazba mezi nákupem pozemku a cíli spolufinancované činnosti, tj. pořízení přímo souvisí se schváleným projektem;
- nákup pozemku nepředstavuje více než 10 % celkových způsobilých výdajů na projekt;
- znaleckým posudkem, který nebude starší než 6 měsíců, bude potvrzeno, že kupní cena nepřesahuje tržní hodnotu.

Příklad

Pro realizaci projektu je nezbytné zakoupit pozemek o výměře 2 000 m² s budovou. Kupní cena pozemku je 600 000 Kč, znalecký posudek stanovil cenu na 500 000 Kč, z toho 100 000 Kč je hodnota zastavěného pozemku a 400 000 Kč hodnota nezastavěného pozemku. Celkové způsobilé výdaje projektu činí 3 050 000 Kč bez pozemku.

Jelikož hodnota znaleckého posudku je nižší než kupní cena, je základ pro výpočet způsobilých výdajů odvozen od ceny stanovené znalcem. Celkové způsobilé výdaje na nákup zastavěného pozemku jsou 100 000 Kč dle ceny znalce.

Maximální způsobilé výdaje na nezastavený pozemek je možno vypočítat jako 10 % z celkových způsobilých výdajů. Celkové způsobilé výdaje vč. zastavěného pozemku (tedy 90 %

způsobilých výdajů) jsou 3 150 000 Kč. Maximální způsobilé výdaje na nezastavěný pozemek jsou 350 000 Kč.

Celkové způsobilé výdaje jsou 3 500 000 Kč, kde 100 000 Kč je výdaj na zastavěnou část pozemku a 350 000 Kč na nezastavěnou část pozemku (10 % z celkových způsobilých výdajů).

Celkové nezpůsobilé výdaje jsou 150 000 Kč, z toho je 100 000 Kč rozdíl mezi kupní cenou a cenou stanovenou znalcem a 50 000 Kč je část ceny nezastavěného pozemku, která převyšuje limit 10 %.

⇒ Pořízení staveb

Výdaje na nákup nemovitostí, tj. již postavených budov a pozemků, na nichž tyto budovy stojí, jsou způsobilým nákladem za předpokladu, že existuje přímá vazba mezi nákupem nemovitosti a schváleným projektem. Jde o způsobilý výdaj jestliže:

- znaleckým posudkem, který nebude starší než 6 měsíců, bude potvrzeno, že kupní cena nepřesahuje tržní hodnotu;
- budova v posledních deseti letech neobdržela státní podporu nebo podporu Společenství tak, aby veřejnou pomocí a podporou ze strukturálních fondů nedošlo k duplicitě podpory (žadatel doloží formou čestného prohlášení, že mu není tato skutečnost známa);
- budova bude využívána ke svému účelu minimálně po dobu vymezenou ve smlouvě nebo v rozhodnutí o poskytnutí dotace.

Nákup budov zahrnuje veškeré výdaje související s pořízením nemovitosti, které nejsou podle dalších pravidel nezpůsobilé. Způsobilým výdajem je cena zaplacená za nemovitost, výdaje na uzavření smlouvy atd. Nezpůsobilými výdaji jsou např. daň z převodu nemovitostí, poplatek za zápis do katastru nemovitostí apod.

Příklad

Pokračování předchozího příkladu

Součástí projektu je též nákup budovy, která stojí na uvedeném pozemku. Kupní cena je 650 000 Kč a cena stanovená znalcem je shodná. Znalecký posudek na stanovení ceny budovy byl zpracován za cenu 5 000 Kč.

Celkové způsobilé výdaje jsou 655 000 Kč, z toho 650 000 Kč jsou výdaje na nákup nemovitosti a 5 000 Kč je výdaj za znalecký posudek, který tvoří součást pořizovací ceny budovy.

Stavební práce se předpokládají, že budou provedeny formou dodávky. Způsobilými výdaji jsou pak veškeré výdaje zaplacené dodavateli stavby na základě jím vystavených faktur, pokud se nejedná o výdaje, které jsou podle dalších pravidel nezpůsobilé – např. sankční poplatky. Výdaje vzniklé v souvislosti se stavbou jsou především výdaje na materiál, na stavební práce, stavební dozor, obsluhu staveniště, dokončovací práce včetně zeleně či dopravního značení atd.

**Výdaje související
s pořízením
pozemku a staveb**

Při pořízení pozemku a staveb formou výstavby vznikají zejména tyto druhy způsobilých výdajů:

- výdaje na projektovou dokumentaci,
- odměny za odbornou práci při realizaci smlouvy,
- výdaje na průzkum staveniště,
- příprava staveniště (demolice stávajících objektů),
- stavební práce podle projektové dokumentace.

⇒ **Výdaje na projektovou dokumentaci**

Jedná se o předšmluvní práce včetně vytvoření projektu a rozpočtu na stavbu. Výdaje na tyto práce jsou způsobilé, pokud byly uskutečněny v období od 1.5. 2004 (s výjimkou výdajů na projektovou dokumentaci malých a středních podnikatelů). Řídící orgány mohou u jednotlivých opatření omezit procentem jejich výši nebo maximální částkou způsobilých výdajů.

⇒ **Odměny za odbornou práci při realizaci smlouvy**

Jedná se o řízení projektu a dohled spojený s realizací projektových prací, včetně stavebního dozoru. Současně je nutno upozornit na skutečnost, že takovéto odměny je možné mezi způsobilé výdaje začlenit pouze tam, kde lze doložit, že musely být vyplaceny v souvislosti s realizací projektů. To se týká jak externích konzultantů, tak i odborníků uvnitř organizace. Žadatelé tedy nesmí tímto způsobem kompenzovat výdaje na současné zaměstnance, které nejsou vynaloženy v souvislosti s projektem.

⇒ **Průzkum staveniště**

Průzkum staveniště zahrnuje práce, které mají za cíl získat informace o stavu daného území. Jde zejména o důležité informace pro plánování zamýšlené stavby, např. charakter podloží a jeho vhodnost pro zamýšlený projekt, případný vliv spodních vod apod. Neméně důležitou součástí odborného průzkumu je provedení identifikace znečištění, které daný pozemek zasáhlo. Výdaje za

průzkum staveniště jsou způsobilými výdaji v rámci projektových výdajů (tj. v rámci výdajů na projektovou dokumentaci).

⇒ **Příprava staveniště**

Příprava staveniště by měla zahrnovat demoliční práce, pokud na daném území již stojí nechtěné stavební prvky, úpravu stávajícího vzhledu pozemku s využitím zemních prací a všeobecnou přípravu staveniště. Tyto práce nejsou součástí odborných dekontaminačních prací, ani odborných postupů prací při provádění průzkumu staveniště. Výdaje na tyto práce jsou součástí pořízení pozemku nebo staveb.

⇒ **Stavební práce podle projektové dokumentace**

Stavební práce mohou zahrnovat zpravidla následující pracovní položky:

- externí rekonstrukce současných prostor včetně střechy,
- úprava vnitřního rozčlenění současných prostor,
- nově postavené prostory, včetně střechy,
- napojení na inženýrské sítě (rozvody elektřiny, plynu, tepla, vody atp.),
- vnější povrchová úprava a související práce jako součást většího projektu,
- vnitřní povrchová úprava a související práce jako součást většího projektu
- terénní úpravy a práce.



Vzhledem k charakteru investičních výdajů nejsou způsobilými výdaji výdaje na rutinní údržbové práce a opravy. Způsobilým není ani jakýkoli druh stavebního umění, jako je např. sochařská výzdoba budov apod. Výdaje projektu musí být spojeny s majetkem, který je v majetku předkladatele projektu.

Příklad

Pokračování předchozího příkladu

Na zakoupeném pozemku bude dodavatelsky zrekonstruována budova, která bude sloužit jako ubytovací zařízení. Ubytovací zařízení vyžaduje vyšší příkon elektrické energie než je v současné době k dispozici. Investiční výdaje ve výši 50 000 Kč budou realizovány na cizím majetku. Tyto investiční výdaje ve výši

50 000 Kč nejsou způsobilé výdaje, i když přímo souvisí s cíli projektu, protože se nejedná o majetek žadatele.

⇒ Pořízení samostatných movitých věcí

Samostatné movité věci obecně nespádají do investičních projektů (tj. převážně stavebních projektů s výjimkou pořízení technologie), ale budou se zpravidla objevovat u neinvestičních projektů jako nezbytný výdaj pro splnění cíle programu. Pořízení technologických zařízení a strojních zařízení bude vždy způsobilým výdajem, pokud bude v souladu s cíli opatření.



Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je způsobilým výdajem.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek jsou samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění je nižší než stanovená částka. Patří sem výpočetní technika, nábytek, ochranné osobní pomůcky, sportovní potřeby a pomůcky, knižní fondy, apod.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek jsou složky majetku, jejichž ocenění je nižší než částka stanovená zákonem pro nehmotný majetek v jednotlivém případě a doba použitelnosti delší než jeden rok.

U pořízení samostatných movitých věcí se jedná se např. o:

- kancelářské vybavení,
- informační a komunikační technologie,
- stroje,
- zařízení,
- technologie.

Příklad

Žadatel podepsal kupní smlouvu na zakoupení stroje před podáním žádosti projektu (resp. před počátečním datem způsobilosti výdajů) a dále zaplatil 150 000 Kč z ceny stroje na základě řádného účetního dokladu. Zbývajících část ve výši 850 000 Kč zaplatil po okamžiku počátečního datu způsobilosti výdajů opět na základě řádného účetního dokladu, resp. datum zdanitelného plnění na faktuře byl po okamžiku počátečního datu způsobilosti výdajů.

Nezpůsobilé výdaje jsou ve výši 150 000 Kč, jelikož nebyla splněna časová podmínka způsobilosti výdajů.

Způsobilými výdaji jsou také výdaje na nákup samostatných movitých věcí (technologických zařízení, kancelářského vybavení, dopravních prostředků apod.), které jsou nezbytné pro realizaci projektu, a které po skončení realizace nemají pro konečného příjemce/uživatele využití a budou tedy prodány.

Pokud je samostatná movitá věc během / na konci realizace projektu prodána, je třeba odečíst zůstatkovou hodnotu, která je příjmem projektu a nespadá do způsobilých výdajů. Zůstatková hodnota se vypočte snížením pořizovací ceny o odpisy, kterými byl majetek odepisován od začátku realizace projektu. Výše ročních odpisů se stanoví jako podíl pořizovací ceny a příslušné doby odpisování stanovené pro účely daně z příjmů pro jednotlivé druhy majetku. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Příklad

Pořizovací cena počítače je 72 000 Kč. Počítač je zařazen do odpisové skupiny 1 s dobou odpisu 3 roky. Doba realizace projektu bude 15 měsíců. Odpis počítače po 2 letech činí 30 000 Kč ($72\,000\text{ Kč} / 3\text{ roky} / 12\text{ měsíců} * 15\text{ měsíců}$). Zůstatková hodnota pak bude 42 000 Kč.

⇒ **Inventářem** rozumíme hmotný majetek tvořící zařízení určitého objektu, který však není s tímto objektem pevně spojen. Jedná se např. o vybavení kanceláří ve formě stolů, židlí, křesel, skříní, vitrín, hodin, lamp a jiných svítidel atd.

Při pořizování inventáře je pro posouzení způsobilosti výdajů důležité sledovat jejich souvislost s rozvojovým projektem a rovněž nezbytnost jejich vynaložení. Pro stanovení způsobilosti výdajů na inventář je nutné vzít v úvahu efektivnost výdajů.

Za způsobilé výdaje budou tedy, při prokázání příčinné souvislosti jejich vzniku s realizací projektu, považovány výdaje vynaložené na nezbytné zařízení kanceláří a pracovních prostor apod.

Naopak nezpůsobilými budou výdaje na dekoraci pracovních prostor a kanceláří, např. obrazy na stěnu, stylový historický nábytek a další nadměrné výdaje nad nezbytnou úroveň.

Zařízení z druhé ruky

Pokud má být nakoupeno zařízení z druhé ruky, je nutno postupovat podle obecného pravidla č. 4. Podrobné informace o výdaji na pořízení použitého zařízení je uvedeno v nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

3.2 Neinvestiční výdaje

Podobně jako „investiční výdaje“, které nejsou vymezeny v platné legislativě ČR, „neinvestiční výdaje“ nejsou taktéž vymezeny jako obecná kategorie, jedná se tedy o ekonomické označení určité skupiny výdajů.

V rámci této kapitoly jsou popsány všechny základní kategorie způsobilých neinvestičních výdajů, které jsou dále doplněny příklady. V následujícím textu jsou uvedeny různé druhy neinvestičních výdajů, které se považují za způsobilé pro podporu ze strukturálních fondů v rámci jednotlivých popsaných kategorií. Nemělo by se na ně však nahlížet jako na vyčerpávající seznam, jedná se o nejčastěji se vyskytující typy výdajů, které rozhodně nepředstavují jediné možné druhy výdajů.

3.2.1 Vymezení neinvestičních výdajů



Na vymezení neinvestičních výdajů dle zákona nelze nahlížet jako na vymezení shodné se způsobilými výdaji.

3.2.1.1 Vymezení dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. přímo jednotlivé kategorie neinvestičních výdajů nedefinuje; vymezuje pouze způsoby ocenění majetku a závazků. Částečné vymezení neinvestičních druhů výdajů je upřesněno ve vyhláškách, kterými se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. Pro neinvestiční výdaje jsou relevantní stejné vyhlášky jako pro investiční výdaje, tedy vyhláška č. 500/2002 Sb., vyhláška č. 504/2002 Sb. a vyhláška č. 505/2002 Sb.

Vymezení dle vyhlášky 500/2002 Sb.

Vyhláška č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví v příloze č. 1 vymezuje uspořádání a označování položek rozvahy (bilance) pro zásoby jako podskupinu pro oběžná aktiva takto:

C.I. Zásoby	
B..1. Materiál	B..4. Zvířata
B..2. Nedokončená výroba a polotovary	B..5. Zboží
B..3. Výrobky	B..6. Poskytnuté zálohy na zásoby

Zásoby

Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 9 definuje zásoby. Položka "C.I. zásoby" obsahuje zejména materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, zvířata, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby.

Za zásoby jsou považovány zejména tyto položky:

- Položka Materiál zejména obsahuje

- 1) suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
 - 2) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, například lak na výrobky,
 - 3) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například mazadla, palivo, čisticí prostředky,
 - 4) náhradní díly,
 - 5) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
 - 6) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění.
- Položka Nedokončená výroba a polotovary obsahuje
 - 1) produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud hotovým výrobkem, nedokončené výkony jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty,
 - 2) odděleně evidované produkty, to je polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.
 - Položka Výrobky obsahuje věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.
 - Položka Zvířata obsahuje mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále například kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček a hus na výkrm.
 - Položka Zboží obsahuje movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položka obsahuje dále výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Položka obsahuje též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.
 - Položka Poskytnuté zálohy na zásoby obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení zásob.

Tato vyhláška dále v příloze č. 2 vymezuje uspořádání a označování některých položek výkazů zisků a ztrát takto:

Vybrané položky výkazu zisků a ztrát	
B.2.	Služby
C.	Osobní náklady (mzdové náklady, odměny členům orgánů společnosti a družstva, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, sociální náklady)
D.	Daně a poplatky
E.	Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

**Služby, osobní
náklady, daně a
poplatky**

- Položka Služby obsahuje zejména náklady na opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, nájemné a náklady na pořízení drobného nehmotného majetku.
- Položka Osobní náklady obsahuje mzdové náklady, včetně příjmů společníků a členů družstva ze závislé činnosti, odměny členům orgánů společnosti a družstva, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění zákonné i ostatní a sociální náklady zákonné i ostatní, včetně sociálních nákladů fyzické osoby.
- Položka Daně a poplatky obsahuje veškeré daně a poplatky zaúčtované účetní jednotkou jako náklady s výjimkou daně z příjmů.

**Odepisování
majetku**

Obecné vymezení odpisů definuje § 28 zákona o účetnictví, kde se stanoví, že účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku, anebo které hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, není-li dále stanoveno jinak, o něm účtují a odpisují v souladu s účetními metodami.

Účetní jednotky jsou dále povinny sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí odepisování majetku v průběhu jeho používání. Uvedený majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví.

Odepisování majetku je následně vymezeno v § 56 vyhlášky. Dlouhodobý nehmotný majetek a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona o účetnictví²² postupně v průběhu jeho používání. Průběh používání může být vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například na výkony. Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se nabytá nemovitost zaúčtuje dnem doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky.

Podle ustanovení § 28 zákona o účetnictví se dále neodpisují:

- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,

²² Viz kapitoly „Oceňování investičních výdajů“ a „Oceňování neinvestičních výdajů“.

- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- finanční majetek,
- zásoby,
- najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak,
- pohledávky.

**Vyhláška 504 a
505/2002 Sb.**

Vyhláška č. 504/2002 Sb. se vztahuje na účetní jednotky, které jsou zřizovány podle zvláštních právních předpisů, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví²³ a vyhláška č. 505/2002 Sb. se vztahuje na účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu²⁴ vymezují oběžná aktiva obdobně jako vyhláška 500/2002 Sb.

3.2.1.2 Vymezení dle zákona o dani z příjmu č. 586/1992 Sb.

Zákon o dani z příjmu č. 586/1992 nevymezuje neinvestiční výdaje podobně tak jako zákon o účetnictví a na něj navazující vyhlášky. Vymezuje pouze daňově uznatelné odpisy hmotného majetku v § 26 a dále a odpisy nehmotného majetku v § 32a.

**Odpisy hmotného
majetku**

Pro odpisy hmotného majetku se v § 30 stanoví, že v prvním roce odpisování zařídí poplatník hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze č. 1 k tomuto zákonu. Došlo-li u stavebního díla ke změně hlavního užívání a v důsledku této změny se mění i zařídění do odpisové skupiny uvedené v příloze č. 1 k tomuto zákonu, provede poplatník změnu zařídění tohoto majetku ve zdaňovacím období nebo v období, za něž se podává daňové přiznání, ve kterém ke změně došlo. Samostatně odpisované technické zhodnocení provedené na hmotném majetku vyloučeném z odpisování se zařídí do odpisové skupiny, do které náleží hmotný majetek, na němž bylo technické zhodnocení provedeno. Doba odpisování činí minimálně:

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky

²³ Jedná se o politické strany a politická hnutí, občanská sdružení, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, zájmová sdružení právnických osob, organizace s mezinárodním prvkem, nadace a nadační fondy, společenství vlastníků jednotek, veřejné vysoké školy a jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání, s výjimkou obchodních společností.

²⁴ Jedná se o účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, dobrovolnými svazky obcí, příspěvkovými organizacemi, státními fondy podle zvláštních právních předpisů a organizačními složkami státu.

1a	4 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

**Odpisy
nehmotného
majetku**

U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení, a to audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. U nehmotného majetku, nabytého vkladem nebo přeměnou, pokračuje nabyvatel v odpisování započatém původním vlastníkem za podmínky, že vkladatelem nebo zanikající obchodní společností nebo družstvem mohly být odpisy u tohoto nehmotného majetku uplatňovány.

3.2.2 Oceňování neinvestičních výdajů

Typy ocenění

Dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. jsou účetní jednotky povinny oceňovat majetek způsoby podle ustanovení tohoto zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu („okamžik ocenění“) následujícími způsoby:

- zásoby, s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností pořizovacími cenami,
- zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady,
- pohledávky při vzniku jmenovitou hodnotou; při nabytí za úplatu nebo nebo vkladem pořizovací cenou; závazky jmenovitou hodnotou.

Způsoby ocenění a součásti ocenění jsou popsány v části „Oceňování investičních výdajů“.

3.2.3 Způsobilé neinvestiční výdaje

3.2.3.1 Materiál a zásoby

Z kategorie výdajů za materiál a zásoby budou způsobilými výdaji takové výdaje, které směřují k plnění cílů projektu.

Vymezení

Mezi výdaje na materiál a zásoby lze zařadit následující položky:

- suroviny (základní materiál), tj. hmoty, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do zhotovovaného výrobku a tvoří jeho podstatu,

- pomocné látky nebo hmoty, které rovněž přecházejí do zhotovovaného výrobku, ale netvoří jeho podstatu (např. lak na výrobku),
- provozní látky, tj. hmoty, jichž je zapotřebí pro provoz podniku jako celku (např. palivo, čisticí prostředky),
- náhradní díly, tj. předměty určené k uvedení hmotného majetku do původního stavu,
- obaly (vratné, oběhové a nevratné) sloužící k ochraně a dopravě nakoupeného materiálu, zboží a vlastních výrobků, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží
- movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na pořizovací cenu,
- drobný hmotný majetek je majetek (ve smyslu materiálu/zásob), o kterém účetní jednotka rozhodla, že není drobným dlouhodobým hmotným majetkem (majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok).
 - Jedná se o samostatné movité věci, jejichž ocenění je nižší než částka stanovená v zákonu o dani z příjmu pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku a jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok, pokud účetní jednotka rozhodla, že tento majetek bude evidovat jako zásoby a není-li toto v rozporu s účetními postupy.
 - Drobný hmotný investiční majetek – výdaje na nákup jedné položky nového vybavení či zařízení hmotného majetku nesmí přesáhnout částku 40 000 Kč (např. u počítače se jednou položkou rozumí základní PC sestava, tj. počítač, monitor, klávesnice, myš atd.).
 - Drobný nehmotný investiční majetek – výdaje na nákup jedné položky nehmotného majetku nesmí přesáhnout částku 60 000 Kč.

Příklad

Za způsobilé výdaje je považován např. základní materiál a zásoby pro účely realizace projektu. Nezpůsobilými budou např. materiálové výdaje vynaložené v souvislosti s vedením účetnictví, kancelářské potřeby, které přímo nesouvisí s projektem, kancelářské vybavení apod.

3.2.3.2 Režijní výdaje

Režijní výdaje jsou způsobilými výdaji v případě, že vycházejí ze skutečně vzniklých výdajů, souvisejících s projektem a jsou členěny poměrně na jednotlivé činnosti v souladu s odpovídající vhodnou a spravedlivou metodikou.

Režijní výdaje jsou definovány jako způsobilé výdaje, které nemohou být vyčerpávajícím způsobem přímo zahrnuty do jednotlivé aktivity nebo procesu projektu.

Vymezení

Režijní výdaje jsou způsobilé výdaje za podmínky, že jejich základem jsou skutečné výdaje přímo související s realizací projektu a jsou určeny v poměru dané činnosti za pomoci nestranné a oprávněné metody, musí být prokazatelně doloženy; metodika výpočtu musí být zachována po celou dobu projektu včetně závěrečného vyúčtování a případného auditu.

Režijními výdaji se rozumí zejména výdaje na nájem kanceláře, nákup vody, paliv a energie, telefon, fax, internet, úklid a údržbu, aj.

Nezpůsobilými výdaji jsou ty režijní výdaje, které se týkají všeobecného provozu organizace. Pokud s projektem souvisí pouze část výdajů, např. část administrativních výdajů, může být způsobilým výdajem pouze ta část, která bezprostředně souvisí s projektem. Poměrná část výdajů, která může být financovaná ze strukturálních fondů, musí být určena jednoznačným a prokazatelným způsobem. Ze strukturálních fondů se obecně nehradí výdaje související s běžnou činností konečného příjemce/konečného uživatele.

Rozpočtování provozních výdajů

Z vymezení režijních výdajů plyne, že tyto výdaje nemohou být přímo přiřaditelné jednotlivým aktivitám nebo procesům projektu. Proto je nutno při přiřazení režijních výdajů k projektu zvolit odpovídající vhodnou a spravedlivou metodiku, kterou se provede výpočet režijních výdajů projektu. Oprávněnou metodou výpočtu režijních výdajů může být např. rozpočet spotřebované elektrické energie na jednotlivé spotřebiče, rozpočet spotřebovaného tepla podle vytápěné plochy kanceláří, dílen apod. Prokázání těchto výdajů bude nutno řešit zejména použitím analytických účtů.

Druhy režijních výdajů

- Pokud je v souvislosti s realizací projektu využívána pouze část prostor, měla by být částka účtovaná v projektové žádosti na čerpání ze strukturálních fondů v odpovídajícím poměru. V takovém případě by měl výpočet uvádět skutečné roční nájemné pro žadatele, dobu využívání pro projekt, poměrnou část využívanou pro provedení projektu a výsledné způsobilé výdaje na nájemné. Výdaje na nájem v případě, kdy žadatel dané prostory vlastní nebo je užívá zdarma, nebudou považovány za způsobilé.

Příklad

Školící centrum si v rámci běžné činnosti pronajímá prostory o celkové výměře 250 m². Cena v Kč/m² = 100 Kč/měsíc. Pro účely projektu bude využívat 2 místnosti o celkové výměře 50 m².

Žadatel si bude nárokovat režijní výdaje za pronájem kanceláře ve výši 5 000 Kč/měsíc po dobu realizace projektu.

- Poplatky za nákup vody, paliv a energie, internet, úklid a údržbu by měly být stanoveny obdobně; vyúčtovávány mohou být i zálohové platby, vždy však jen v poměrné výši odpovídající předpokládané době využití v rámci projektu.
- Telefonní poplatky se musí přímo týkat účelného provádění projektu financovaného ze strukturálních fondů a být pro něj nezbytné. Musí být možné provedení položkové kontroly na konkrétní telefon.
- Součástí spotřebního materiálu mohou být takové položky, jako jsou např. poštovné, kancelářské potřeby a jiné výdaje, u kterých může žadatel prokázat, že jsou pro účelné uskutečnění projektu nezbytné.
- Při vyúčtování výdajů na energie bude způsobilým výdajem pouze energie spotřebovaná v souvislosti s realizací projektu. Její výše bude zjištěna přímým odečtem na hlavním elektroměru, pokud jím měřená energie je používána výhradně v souvislosti s plněním cíle projektu, nebo odečítacím elektroměrem, pokud jím měřená energie je používána výhradně v souvislosti s realizací projektu.

Není-li elektrická energie měřená elektroměrem využívána výhradně k realizaci projektu, ale pouze z části, stanoví se výše způsobilých výdajů jako podíl na celkových výdajích na elektrickou energii zjištěný dostatečně průkazným rozpočtovým způsobem. V úvahu připadá např. posouzení poměru na celkové spotřebě spotřebičů, poměr osvětlované či vytápěné plochy apod.

V případech, kdy odběr energií není možné stanovit přímým odečtem na měřicím zařízení (elektroměr, vodoměr, plynoměr apod.) z důvodu, že měřicí zařízení není k dispozici nebo odebraná energie nebo služby měřené měřicím zařízením není používána výhradně v souvislosti s plněním cíle projektu (k plnění cílů projektu jsou použity pouze z části), je nutno stanovit výši způsobilých výdajů jako podíl na celkových výdajích průkazným rozpočtovým způsobem.

Je přitom nutno mít stále na paměti, že při stanovování režijních výdajů musí být základem skutečné výdaje související s prováděním činnosti spolufinancované ze strukturálních fondů, přičemž tyto výdaje jsou přiřazeny k dané činnosti poměrným způsobem podle řádně odůvodněné, spravedlivé a nestranné metody.

Příklad

Konečný uživatel/konečný příjemce je plátce DPH, všechny ceny jsou bez DPH.

Konečný uživatel/konečný příjemce provozuje činnost ve vlastním objektu, ve třech kancelářích se šesti pracovníky. Pro realizaci projektu zprovoznil doposud nepoužívanou čtvrtou kancelář a najal dva pracovníky na období 10 měsíců. Všechny kanceláře mají stejnou výměru 30 m², společné prostory mají 40 m², celková plocha 160 m². Kanceláře a společné prostory nemají samostatná měřidla pro odběry elektřiny a dalších služeb, měřidla jsou pouze na objektu. Roční vyúčtování dodávek tepla a teplé vody činí 45 000 Kč, elektřiny 30 000 Kč, studené vody 7 000 Kč. Konečný uživatel rozpočtuje uvedené výdaje následovně:

- spotřeba tepla a teplé vody na m²,
- spotřeba elektrické energie a studené vody na osobu.

Způsobilé výdaje činí:

a) Spotřeba tepla a teplé vody:

$45\,000\text{ Kč} / 160\text{ m}^2\text{ celková plocha objektu} * 30\text{ m}^2\text{ nové kanceláře} / 12\text{ měsíců} * 10\text{ měsíců}$, po kterou se realizoval projekt
= 7 030 Kč

b) Spotřeba elektřiny

$30\,000\text{ Kč} / 8\text{ celkový počet pracovníků} * 2\text{ (počet pracovníků pracujících na projektu)} / 12\text{ měsíců} * 10\text{ měsíců}$ = 6 250 Kč

c) Spotřeba studené vody obdobně jako u elektřiny:

$15\,000\text{ Kč} / 8 * 2 / 12 * 10$ = 3 125 Kč

Způsobilé výdaje celkem $7\,030 + 6\,250 + 3\,125 = 16\,405\text{ Kč}$. Zvolené rozpočtování je pouze příklad. Bylo by možné zvolit i jiné způsoby např. rozpočtovat všechny výdaje na m² nebo na osobu.

3.2.3.3 Cestovné

Cestovní výdaje musí přímo souviset s efektivním provedením projektu a být pro něj nezbytné. Měly by být rozepsány na sazbu za kilometry v souladu s příslušnými právními předpisy upravujícími výši cestovních výdajů zaměstnanců nebo na očekávané výdaje na cestovné na odhadovaný počet cest.



Cestovní náhrady a sazby stravného i dalších cestovních náhrad se **mohou** ročně měnit. V příručce jsou uvedeny sazby platné pro rok 2005.

Mezi výdaje související s provedením pracovních cest patří zejména:

- jízdné všemi druhy veřejných dopravních prostředků, včetně výdajů na letenky, výdajů na autotaxi a jízdného při cestách do zahraničí, nákup předplacených jízdenek,
- náhrada za použití vlastních osobních motorových vozidel pracovníků při pracovních cestách a služebních motorových vozidel bez přiděleného řidiče při pracovních cestách,
- stravné a nocležné,
- nezbytné pojištění (např. při zahraničních cestách)
- vedlejší nutné výdaje.

Výdaje na pracovní cesty **zahrnují** jízdní výdaje, výdaje na ubytování, stravné a nutné vedlejší výdaje (např. parkovné, poplatky spojené s pracovní cestou, platby za telefon, fax apod.) personálu žadatele, který je přímo zapojen do realizace projektu.



Cestovní náhrady pro občany ČR

Výše cestovních náhrad pro určení způsobilých výdajů je limitována zákonem č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů a prováděcích předpisů.

Zákon o cestovních náhradách

Tento zákon upravuje poskytování náhrad výdajů při pracovních cestách, pro **zaměstnance v pracovním poměru**, členy družstev, u nichž je pracovní vztah podmínkou členství, zaměstnance činným na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr, je-li to dohodnuto.

Stravné

Za každý kalendářní den pracovní cesty přísluší zaměstnanci stravné. Pro rok 2005 je výše stravného stanovena vyhláškou č. 647/2004 Sb. Zabezpečí-li zaměstnavatel zaměstnanci na pracovní cestě plně bezplatné stravování, stravné neposkytuje; zabezpečí-li bezplatné stravování částečně, stravné úměrně krátí, a to nejméně o 20 % a nejvýše o 40 % z určené výše stravného za každé bezplatně poskytnuté jídlo, které má charakter snídaně, oběda nebo večeře.

Náhrady při zahraničních pracovních cestách

Při zahraniční pracovní cestě přísluší zaměstnanci stravné v cizí měně. Výši stravného v cizí měně určí zaměstnavatel ze základní sazby stravného stanovené pro stát, ve kterém zaměstnanec stráví v kalendářním dni nejvíce času. Pro rok je platná vyhláška č. 613/2004 Sb. o základních sazbách stravného v cizí měně pro rok 2005.

Kapesné

Zaměstnavatel může zaměstnancům při zahraniční pracovní cestě poskytovat vedle stravného kapesné v cizí měně do výše 40 % stravného určeného výše.

Při poskytování náhrad za používání silničních motorových vozidel přísluší zaměstnanci při zahraniční pracovní cestě náhrada za pohonné hmoty v cizí měně za kilometry ujeté v zahraničí nad 350 km.

Shrnutí

Náhrady za stravné pro zaměstnance a/nebo zaměstnance činné na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr jsou způsobilým výdajem ve výši dané zákonem o cestovních náhradách.

Pro ostatní občany ČR (např. podnikatele, spolupracující osoba nebo společníci veřejných obchodních společností či komplementáři komanditních společností), se pro účely stanovení náhrad za stravné pro určení způsobilých výdajů přiměřeně použije ustanovení zákona o cestovních náhradách²⁵.

Náhrady za používání silničních motorových vozidel při pracovních cestách

Dohodne-li se zaměstnanec se zaměstnavatelem, že při pracovní cestě použije soukromého silničního motorového vozidla, jsou způsobilé výdaje náhrady za používání motorových vozidel a náhrady za spotřebované pohonné hmoty.

- a. Náhrada za používání motorových vozidel přísluší zaměstnanci za každý 1 km jízdy sazba základní náhrady a náhrada za spotřebované pohonné hmoty. Pro rok 2005 je výše náhrad stanovena vyhláškou č. 647/2004 Sb.
- b. Náhrada za spotřebované pohonné hmoty přísluší zaměstnanci ve výši vypočtené z ceny pohonné hmoty a spotřeby pohonné hmoty vozidla. Při výpočtu výše náhrady za spotřebované pohonné hmoty se vychází z ceny pohonné hmoty prokázané zaměstnancem (jednoduchým účetním dokladem za nákup pohonných hmot). Neprokáže-li zaměstnanec cenu pohonné hmoty, vypočte se výše náhrady z průměrné ceny pohonné hmoty stanovené vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí. Tato vyhláška stanoví průměrnou cenu pohonné hmoty, která odpovídá údajům Českého statistického úřadu.

²⁵ Dle § 24 zákona o daní z příjmů jsou výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů výdaje na pracovní cesty, včetně výdajů na pracovní cestu spolupracujících osob a společníků veřejných obchodních společností a komplementářů komanditních společností, a to maximálně ve výši podle zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách.

Spotřeba pohonné hmoty silničního motorového vozidla se vypočte aritmetickým průměrem z údajů uvedených v technickém průkazu.

Příklad

V souvislosti s realizací projektu byl zaměstnanec vyslán na jednodenní pracovní cestu z Prahy do Ostravy. Dle rozhodnutí zaměstnavatele k cestě použil soukromý osobní automobil. Pracovní cesta začala odjezdem zaměstnance z Prahy v 7.00 hodin, a skončila jeho návratem do Prahy ve 20.00 hodin. Stravování na služební cestě nebylo ze strany zaměstnavatele zajištěno.

Při uskutečnění pracovní cesty zaměstnanec najel 800 km, platil parkovné v Ostravě v ceně 200 Kč a k vyúčtování pracovní cesty nepředložil doklad o koupi pohonných hmot. Průměrná spotřeba paliva u soukromého vozidla zaměstnance, se kterým uskutečnil pracovní cestu, je dle technického průkazu 8,00 litru benzínu natural 95 na 100km.

Zaměstnanec má z titulu uskutečněné pracovní cesty nárok na:

- stravné za 13 hodin (7.00 – 20.00) ve výši 106 Kč,
- úhradu parkovného ve výši 200 Kč,
- úhradu ve výši sazby základní náhrady za 1km x počet ujetých km soukromým vozidlem, tedy $800 \times 3,80$, tj. 3 040 Kč,
- úhradu výdajů za spotřebované pohonné hmoty vypočtené dle vzorce: počet km x průměrná spotřeba x cena paliva, tedy $800 \times 8 / 100 \times 27,40$, tj. 1 753,60Kč.

Celkový nárok zaměstnance činí $106 + 200 + 3\,040 + 1\,753,60$, celkem 5 099,60 Kč. Tato částka je také způsobilým výdajem pro účely čerpání pomoci ze strukturálních fondů

Pozn. Sazba 27,40 Kč za cenu paliva natural 95 a sazba základní náhrady za 1 km vychází z Vyhlášky Ministerstva práce a sociálních věcí platné k 23.4.2005. Uvedené sazby se mohou v čase měnit.

V případě, že by zaměstnanec předložil doklad o koupi pohonných hmot, použila by se k výpočtu výdajů na spotřebované pohonné hmoty cena uvedená na tomto dokladu.

V případě použití služebního vozidla je způsobilým výdajem cena pohonných hmot spotřebovaných na cestu zjištěných podle ujeté vzdálenosti (z vyúčtování pracovní cesty, event. evidence v knize jízd). Cena pohonných hmot se vypočítá obdobně jako při použití osobního vozidla.

Příklad

Zaměstnanci v rámci projektu použili služební auto na pracovní cestu z Prahy do Olomouce. Způsobilé výdaje jsou náhrady za spotřebované pohonné hmoty. Sazba základní náhrady není způsobilý výdaj, protože bylo použito služebního vozidla.

Níže je uveden vzor cestovního příkazu:

Organizace: Cestovní příkaz		Osobní číslo _____	
1. Příjmení, jméno, titul _____		Útvar _____	
2. Bydliště _____		Telefon, linka _____	
		Pracovní doba od _____ do _____	
Počátek cesty (místo, datum, hod.)	Místo jednání	Účel cesty	Konec cesty (místo, datum)
3. Spolucestující _____			
4. Určený dopravní prostředek (u vlastního vozidla druh, SPZ a přiložit kopii technického průkazu) _____			
5. Povolená záloha Kč _____ vyplacena dne _____ pokladní doklad číslo _____			
Podpis pokladníka _____		Datum a podpis pracovníka oprávněného k povolení cesty _____	
VYÚČTOVÁNÍ PRACOVNÍ CESTY			
6. Zpráva o výsledku pracovní cesty byla podána dne _____ Datum a podpis oprávněného pracovníka _____			
Se způsobem provedení souhlasí: _____			
7. VÝDAJOVÝ – PŘÍJMOVÝ POKLADNÍ DOKLAD číslo _____			
Účtovaná náhrada byla přezkoušena a upravena na Kč: _____		Příkazce operace: _____	
Vyplacená záloha: _____		Správce rozpočtu: _____	
Doplatek – přeplatek: _____			
Slovy: _____			
Datum a podpis pracovníka, který upravil vyúčtování _____	Datum a podpis příjemce (průkaz totožností) _____	Datum a podpis pokladníka _____	Schválil (datum a podpis) _____

Dále je uveden vzor vyúčtování pracovní cesty. Více o dokladové cestovních výdajů je uvedeno v kapitole „Dokladování a účetní zpracování dokladů“.

Vyúčtování pracovní cesty													
Datum	Odjezd – příjezd ¹⁾ Místo jednání podtrhněte		Použitý dopr. prostředek ²⁾	Ujeté km ³⁾	Spotřeba PHM v litrech	Počátek a konec pracov. výkonu (hodina)	Jízdné a místní přeprava	Nocležné	Stravné (přípl. na stravné)	Nutné vedl. výdaje	Celkem	Upraveno	
	v hod.	Ujeté km v Kč		Spotřeba PHM v Kč	Kč		Kč	Kč	Kč	Kč	Kč	Kč	
		Jiné náhrady Kč											
1	2		3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
	Odjezd												
	Příjezd												
	Odjezd												
	Příjezd												
	Odjezd												
	Příjezd												
	Odjezd												
	Příjezd												
	Odjezd												
	Příjezd												
Stravování bylo poskytnuto bezplatně: ano – ne				Celkem									
Ubytování bylo poskytnuto bezplatně: ano – ne				Záloha									
Volná – zlevněná jízdenka: ano – ne				Doplatek – přeplatek									
Pobírám odlučné: ano – ne													
O – osobní vlak MOS – motocykl služ. L – letadlo R – rychlík AUS – auto služební P – pěšky A – autobus AUV – auto vlastní						K vyúčtování pracovní cesty připojuji dokladů.							
						Prohlašuji, že jsem všechny údaje uvedl úplně a správně.							
1) Dobu odjezdu a příjezdu vyplňujete podle jízdního řádu. 2) Uvádějte ve zkratce. 3) Počet km uvádějte jen při použití vlastního dopr. prostředku.						Datum a podpis účtovatele: Podrobnosti o způsobu účtování viz Zákon č. 119/92 Sb., o cest.náhr.v pl. znění.							

Náhrady "pro podnikatele"²⁶ na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem (nezahrnutých do obchodního majetku) jsou stanoveny zákonem o dani z příjmů v § 24 odst.2 písm. k. Poplatníku příslušní náhrady ve výši sazby základní náhrady a náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty a zákon o dani z příjmů se dále odkazuje na zákon o cestovních náhradách. Pro stanovení výdajů za spotřebované pohonné hmoty lze použít průměrné ceny pohonných hmot v Kč/l včetně DPH uplatňované ve zdaňovacím období jejich rozhodujícími prodejci v České republice, které zveřejní Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji po uplynutí zdaňovacího období.

Použije-li poplatník ceny vyšší, je povinen je doložit doklady o jejich nákupu, jak to vyplývá z § 24 odst. 2 písm. k) zákona o dani z příjmů. V případě, že poplatník nakupoval jiný druh benzínu, uplatní cenu toho druhu benzínu, který má shodné oktanové číslo. Pokud benzin se shodným oktanovým číslem tabulka neobsahuje, uplatní cenu benzínu s nejbližším oktanovým číslem.

²⁶ Jedná se o podnikatele, spolupracující osoba nebo společníci veřejných obchodních společností či komplementáři komanditních společností.

Shrnutí

Náhrady za používání silničních motorových vozidel při pracovních cestách jsou způsobilé výdaje:

a) náhrady za používání motorových vozidel a náhrady za spotřebované pohonné hmoty podle zákona o cestovních náhradách pro zaměstnance a/nebo zaměstnance činné na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr jsou způsobilým výdajem ve výši dané zákonem o cestovních náhradách pokud zaměstnanec použije k pracovní cestě soukromé vozidlo.

b) náhrady za spotřebované pohonné hmoty podle zákona o cestovních náhradách pro zaměstnance a/nebo zaměstnance činné na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr jsou způsobilým výdajem ve výši dané zákonem o cestovních náhradách pokud zaměstnanec použije k pracovní cestě služební vozidlo.

c) náhrady za používání motorových vozidel a náhrady za spotřebované pohonné hmoty podle zákona o dani z příjmů pro podnikatele, spolupracující osoby nebo společníky veřejných obchodních společností či komplementáře komanditních společností u vlastních silničních motorových vozidel nezahrnutých do obchodního majetku.

Výdaje bezprostředně související s použitím služebního vozidla (např. mazadla, náplně, jednoduché seřízení a služby na cestě) pro úspěšné absolvování jsou také způsobilým výdajem.

⇒ **Náhrady za cesty zahraničních expertů**

V případě náhrad za cestu zahraničních expertů se bude jednat zpravidla o výdaje charakteru výdajů za služby (ať již budou zohledněny v konečné ceně za služby nebo budou účtovány zvlášť).

V tomto případě lze připustit, aby výše takových výdajů byla u jednotlivých programových dokumentů limitována s ohledem na konkrétní potřebu podpory. V případě, že podmínky daného programu umožňují, aby cestovní náhrady zahraničních expertů byly samostatným způsobilým výdajem, je možné pro kalkulaci náhrad použít denní sazbu stanovenou Evropskou komisí, tzv. „per diem rates“. Jedná se o cestovní náhrady zahraničních expertů při pobytu v zahraničí, které pokrývají výdaje na ubytování, stravné, místní cestovné a kapesné. Per diem rates jsou stanoveny pro všechny státy světa a pravidelné aktualizace jsou veřejně přístupné na internetové adrese: http://europa.eu.int/comm/europeaid/perdiem/index_en.htm. Mimo to se hradí mezinárodní cestovné.

Příklad

Podle stavu ze 7.7. 2004 je pro ČR maximum 230 EUR/den při přenocování mimo základnu.

3.2.3.4 Výdaje na reprezentaci

Výdaje na reprezentaci zpravidla zahrnují položky občerstvení, nápoje, květiny apod. Výdaje na reprezentaci jsou nezpůsobilé k financování z fondů, vyjma následujících specifických případů:

- výdaje na reprezentaci v rámci opatření technické pomoci (např. zasedání poradních orgánů, zasedání monitorovacího výboru),
- výdaje konečného příjemce/konečného uživatele (např. občerstvení při školení a semináři, které jsou pořádány v souladu s cíli opatření).

3.2.3.5 Výdaje na služby

Služby mohou zahrnovat nejrůznější položky dle typu projektu, ke kterému se váží. Vybrané služby musí přispívat k dosahování předem stanoveného účelu rozvojového programu a být pro něj nezbytné.



Všechny tyto výdaje musí být v přímém příčinném vztahu s daným projektem, jinak je nelze klasifikovat a uplatňovat jako výdaje způsobilé.

V následujícím textu uvádíme seznam nejčastěji se vyskytujících služeb, které jsou způsobilými výdaji, za předpokladu splnění podmínek uvedených v předchozím odstavci:

- výdaje na poštovní a telekomunikační služby (např. telefonní hovory místní, meziměstské i mezinárodní, zřízení nové telefonní stanice, atd.,
- výdaje na nájemné za najaté movité i nemovité věci (budovy, místnosti, vozidla, stroje, přístroje, zařízení apod.), půjčovné za osobní automobily používané pro služební cesty, částky vyplácené za užívání bytových a nebytových prostor k nebytovým účelům (výdaje na nájem, poplatky, vytápění, osvětlení a služby související s prostorami),
- výdaje na úklidové a čisticí služby,
- částky vydané za školení pořádaná jinými společnostmi,
- výdaje na překlady, expertízy,
- výdaje na mezinárodní experty,

- výdaje na právní a ekonomické poradenství pokud bylo prokázáno, že musely být vynaloženy v souvislosti s realizací projektu,

Příklad

Výdaje spojené s výběrovým řízením dle pravidel OP, resp. dle zákona č. 40/2004 o veřejných zakázkách jsou způsobilým výdajem pokud je toto výběrové řízení organizováno za účele výběrů dodavatelů (př. technologie) pro realizaci projektu.

- výdaje na notářské poplatky, které byly vynaloženy v souvislosti s realizací projektu,
- výdaje na výběrová řízení, která konečný příjemce/konečný uživatel v souvislosti s realizací projektu uskuteční,
- psaní, rozmnožování a tisky materiálů,
- výdaje na vedení účetnictví vztahující se k projektu,
- výdaje na publicitu projektu,
- výdaje na odborné posudky (týká se pouze posudků, které jsou nezbytné v souvislosti s realizací projektu, např. odborné posudky podle zákona č. 100/2001 Sb., o posuzování vlivů na životní prostředí, ve znění pozdějších předpisů, výdaje na účetní audit, pokud je řídicím orgánem ve smlouvě o financování nebo v rozhodnutí stanovena povinnost účetního auditu),
- výdaje na opravu a údržbu pouze pokud souvisejí s položkami, které jsou uvedeny jako způsobilé výdajové položky ve schválené žádosti a v rámci životnosti projektu.

3.2.3.6 Odměny konzultantům

Výdaje na práce provedené nezávislým konzultantem jsou způsobilé pouze v případě, jestliže je taková práce pro projekt nezbytná a výše výdajů je přiměřená. V této souvislosti by bylo vhodné stanovit výši maximálně způsobilého výdaje, určitý limit na odměny za konzultace. Jako optimální se jeví stanovit takovýto limit s ohledem na délku podporovaného programu jako maximální výši odměn na jeden den. Podle délky trvání projektu by se tak odvíjela maximální výše výdajů způsobilých za konzultace.

Příklad

Stanovený denní limit na konzultace ve výši 10 tis. Kč a projekt trvá 100 dní. Maximální způsobilá výše výdajů vynaložených na konzultace by tak činila 1 mil. Kč.

Případně je možno ponechat denní limit na výdaje bez možnosti jeho akumulace podle počtu dní. Denní výdaje na konzultační služby překračující tento limit by pak měly být uhrazeny konečným příjemcem/konečným uživatelem v plné výši a nebyly by považovány za způsobilé pro podporu ze strukturálních fondů. Konzultační odměny, které byly stanoveny ve schváleném nabídkovém řízení v tržní výši z řízení vyplývající, by měly být začleněny do podpory ze strukturálních fondů v plné výši.



Tyto služby **nesmí** mít formu trvalých nebo pravidelných činností a nesmí se vztahovat k běžným provozním výdajům podnikatele, jako je např. běžné daňové poradenství, pravidelné právní poradenství nebo reklama.

3.2.3.7 Reklama

Výdaji na reklamu jsou zejména:

- návrh a výroba marketingových propagačních materiálů,
- cílené reklamní kampaně,
- výdaje na propagaci projektu a jeho cílů na výstavních a veletržních akcích,
- opatření na zajištění publicity projektu dle pravidel OP.

Výdaje na reklamu nových výrobků není způsobilým výdajem ze strukturálních fondů. Pouze forma reklamy propagující akce hrazené z finanční pomoci (tisk brožur, letáků, konference a semináře) budou způsobilými výdaji při splnění všech ostatních podmínek uvedených v obecné části.

3.2.3.8 Osobní výdaje

Výdaje na zaměstnance nejsou, na rozdíl od jiných druhů výdajů, specifikovány v pravidlech nařízení Komise (ES) č. 448/2004. Vzhledem k obecnému zmocnění v nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 lze dovodit, že je tato oblast ponechána vnitrostátní úpravě, ovšem při zachování obecných principů, které jsou v pravidlech uvedeny.



Pracovně právní předpisy ČR

Mezi základní pracovně právní předpisy, které vymezují či jinak specifikují způsobilé výdaje, patří zejména zákoník práce a s ním související předpisy.

Zákoník práce

Zákoník práce upravuje pracovněprávní vztahy mezi zaměstnanci a zaměstnavateli. Pokud zákoník práce nebo jiný právní předpis nestanoví jinak, vznikají pracovněprávní vztahy nejdříve od uzavření pracovní smlouvy, dohody o provedení práce nebo dohody o pracovní činnosti, a zakládá-li se pracovní

poměr zaměstnance volbou nebo jmenováním, nejdříve od jeho zvolení nebo jmenování.

Pracovní poměr se zakládá smlouvou mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem. Zaměstnanec v pracovním poměru se podílí svou prací za mzdu podle pokynů zaměstnavatele na plnění jejích úkolů. V pracovní smlouvě je zaměstnavatel povinen se zaměstnancem dohodnout druh práce, na který je zaměstnanec přijímán, místo výkonu práce (obec a organizační jednotku nebo jinak určené místo) a den nástupu do práce. Pracovní poměr je standardně sjednán na dobu neurčitou, pokud nebyla v pracovní smlouvě výslovně určena doba jeho trvání. Zaměstnavatel je povinen uzavřít pracovní smlouvu písemně.

Hlavní a vedlejší pracovní poměr

Koná-li zaměstnanec za trvání pracovního poměru, v němž je zaměstnán po stanovenou týdenní pracovní dobu (nejvýše 40 hodin týdně), výjimečně práce také v dalším pracovním poměru, jde o hlavní pracovní poměr a vedlejší pracovní poměr. Vedlejší pracovní poměr lze sjednat pouze na kratší než stanovenou týdenní pracovní dobu.

Vedlejší činnosti je činnost, kterou vykonává zaměstnanec u zaměstnavatele, u něhož je v pracovním poměru, mimo pracovní dobu stanovenou pro tento pracovní poměr a která záleží v pracích jiného druhu, než byly sjednány v pracovní smlouvě. Vedlejší činnost může být konána jen v dalším pracovním poměru (vedlejší pracovní poměr) nebo na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.

Dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr

Zaměstnavatelé jsou povinni zajišťovat plnění svých úkolů především zaměstnanci v pracovním poměru. Jen výjimečně mohou k plnění svých úkolů nebo k zabezpečení svých potřeb uzavírat s fyzickými osobami také dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr (dohodu o provedení práce, dohodu o pracovní činnosti), jestliže jde o práci,

- a. jejíž pravidelný výkon nemůže zaměstnavatel zabezpečit v rámci předem stanoveného rozvržení pracovní doby a rozvrhu pracovních směn tak, aby její řízení, sledování jejího provádění a kontrola dodržování pracovní doby byly účelné a hospodárné,
- b. jejíž výkon v pracovním poměru by byl z hlediska zájmů společnosti pro zaměstnavatele neúčelný nebo nehospodárný z jiných důvodů.

Dohodu o provedení práce může zaměstnavatel s fyzickou osobou uzavřít, jestliže předpokládaný rozsah práce (pracovního úkolu), na který se dohoda uzavírá, není vyšší než 100 hodin. Do předpokládaného rozsahu práce se započítává také doba práce konané zaměstnancem pro zaměstnavatele v témže kalendářním roce na základě jiné dohody o provedení práce.

Dohodu o pracovní činnosti může zaměstnavatel s fyzickou osobou uzavřít, i když předpokládaný rozsah práce nepřesahuje 100 hodin. Na základě dohody o pracovní činnosti nelze vykonávat práci v rozsahu překračujícím v průměru polovinu stanovené týdenní pracovní doby.

Alternativou pro pracovně právní vztah může být smlouva o dílo podle občanského nebo obchodního zákoníku. Takto vzniklé výdaje nebudou již výdaji osobními, ale výdaje za nákup služeb.

Mzda a plat

Zaměstnanci náleží za vykonanou práci mzda nebo plat. Mzda nesmí být nižší než minimální mzda. Nařízení vlády č. 303/1995 Sb. o minimální mzdě ve znění pozdějších předpisů stanoví, že výše minimální mzdy činí za každou odpracovanou hodinu zaměstnancem 42,5 Kč a za každý měsíc 7 185 Kč pro zaměstnance odměňovaného měsíční mzdou²⁷.

- Mzdy v podnikatelské sféře jsou upraveny zákonem č. 1/1992 Sb. o mzdě, odměně za pracovní pohotovost a o průměrném výděлку.
- Platy v rozpočtové sféře jsou upraveny zákonem č. 143/1992 Sb. o platu a odměně za pracovní pohotovost v rozpočtových a v některých dalších organizacích a orgánech.

Mzdy v podnikatelské sféře

Zákon 1/1992 Sb. o mzdě, odměně za pracovní pohotovost a o průměrném výděлку upravuje poskytování mzdy a odměny za pracovní pohotovost, jakož i zjišťování a používání průměrného výděлку pro pracovněprávní účely. Tento zákon neupravuje poskytování mzdy a odměny za pracovní pohotovost zaměstnancům, jejichž platové poměry stanoví zákonem 143/1992 Sb. Zaměstnanci přísluší za vykonanou práci mzda. Za mzdu se nepovažují další plnění poskytovaná v souvislosti se zaměstnáním, zejména náhrady mzdy, odstupné, cestovní náhrady, výnosy z kapitálových podílů (akcií) nebo dluhopisů a odměna za pracovní pohotovost.

Průměrný výdělek pro pracovněprávní účely zjišťuje zaměstnavatel z hrubé mzdy zúčtované zaměstnanci k výplatě v rozhodném období a z doby odpracované v rozhodném období. Rozhodným obdobím je předchozí kalendářní čtvrtletí; průměrný výdělek se zjišťuje k prvnímu dni následujícího kalendářního měsíce.

Platy v rozpočtové sféře

Zákon č. 143/1992 Sb. a odměně za pracovní pohotovost v rozpočtových a v některých dalších organizacích a orgánech upravuje poskytování platu a odměny za pracovní pohotovost zaměstnancům zaměstnavatele, kterým je Česká republika, příspěvková organizace, jejíž výdaje na platy a odměny za pracovní pohotovost jsou zabezpečovány jejím finančním vztahem k rozpočtu zřizovatele nebo z úhrad podle zvláštních zákonů, státní fond (např. Státní fond životního prostředí), územní samosprávný celek (obce, kraje, hlavní město Praha), a školská právnická osoba zřízená Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, krajem, obcí nebo dobrovolným svazkem obcí podle zvláštního právního předpisu. Zaměstnanci přísluší za vykonanou práci plat. Za plat se nepovažují plnění poskytovaná podle zvláštních předpisů v souvislosti se zaměstnáním, zejména náhrady mzdy, odstupné, cestovní náhrady a odměna za pracovní pohotovost.

²⁷ Tato minimální mzda je platná v době zpracování příručky a v čase se může měnit.

**Způsobilé osobní výdaje**

Do této skupiny se zahrnují hrubé mzdy nebo platy zúčtované k výplatě na základě zúčtovacích a výplatních listin a další povinné platby a odvody související se mzdou nebo platem. Výdaje na zaměstnance, kteří se na projektu nepodílejí přímo nejsou považovány za způsobilé výdaje.

Za způsobilé jsou výdaje na zaměstnance pokud:

- 1) Je žadatel schopen jasně prokázat, že jsou tito zaměstnanci umístěni na pracovištích vytvořených navíc, tedy na nových pracovních místech, která vznikla v souvislosti s plněním projektu.
- 2) Se jedná o rozšíření pracovní činnosti zaměstnanců v souvislosti s plněním projektu (např. rozšíření vyučovacích hodin na školách apod.). Výdaje na stávající zaměstnance by měly být považovány za způsobilé výdaje pouze výjimečně, a to jen když se tito zaměstnanci přímo podílejí na projektu, případně došlo k rozšíření činnosti zaměstnance v souvislosti s projektem, jak je uvedeno výše. Pokud se zaměstnanec podílí na projektu pouze částí svého úvazku, musí být výdaje související s jeho pracovní činností rozděleny na základě prokazatelného kritéria na výdaje související s projektem a na výdaje s projektem nesouvisející, které nelze v žádném případě považovat za způsobilé výdaje.



Čas skutečně strávený realizací projektu je v případě zaměstnanců zapojených do realizace projektu částí pracovního úvazku třeba dokladovat pracovními výkazy jednotlivých zaměstnanců.

Způsobilé výdaje na zaměstnance zahrnují:

- 1) výdaje na mzdy, které musí odpovídat nominálním mzdám²⁸, které nesmí přesáhnout výši mezd / platů v místě a čase obvyklých (jeden ze způsobů je využít tzv. průměrný výdělek, který byl popsán výše,
- 2) příspěvky na zákonné zdravotní, sociální pojištění placené zaměstnavatelem a

²⁸ Nominální mzda zahrnuje všechny pracovní příjmy, tj. základní mzdy a platy, příplatky a doplatky ke mzdě nebo platu, prémie a odměny, odměny za pracovní pohotovost a jiné složky mzdy nebo platu, které byly v daném období zaměstnancům zúčtovány k výplatě. Jedná se o hrubé mzdy, tj. před snížením o pojistné na všeobecné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení, zálohové splátky daně z příjmů fyzických osob a další zákonné nebo se zaměstnancem dohodnuté srážky a zákonným odvodům na sociální a zdravotní pojištění.

3) další výdaje, které je zaměstnavatel za zaměstnance podle platných předpisů **povinen** odvádět. Jedná se např. o:

- Dle vyhlášky Ministerstva financí č. 114/2002 Sb. o fondu kulturních a sociálních potřeb se jedná o odvody do Fondu kulturních a sociálních potřeb v organizačních složkách státu a ve státních příspěvkových organizacích a příspěvkových organizacích zřízených územními samosprávnými celky. Základní příděl, kterým je tvořen fond, činí 2 % z ročního objemu nákladů zúčtovaných na platy a náhrady platů, popřípadě na mzdy a náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost a dále na odměny a ostatní plnění za práci vykonávanou v rámci odborného výcviku na produktivních činnostech žákům učilišť.
- Dle vyhlášky Ministerstva financí č. 125/1993 Sb. kterou se stanoví podmínky a sazby zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání.

Příklad

V rámci projektu jsou uplatňovány jako způsobilé výdaje osobní náklady na projektu pracujících zaměstnanců. Jeden pracovník pracuje v pozici koordinátora projektu na plný úvazek s měsíční hrubou mzdou 20 000 Kč, druhý zaměstnanec je pověřen prováděním finančního monitoringu projektu a věnuje mu 30 % pracovní doby, jeho měsíční hrubá mzda je také 20 000 Kč. Zbývajících 70 % pracovní doby se zabývá činností nesouvisející s projektem.

Vytížení v % na projektu je doloženo výkazy odpracovaných hodin v případě druhého zaměstnance.

Zaměstnavatel neodvádí za zaměstnance žádné povinné platby v souvislosti s vyplacenou mzdou s výjimkou zákonných odvodů na zdravotní a sociální pojištění. Doba trvání projektu je 12 měsíců.

Způsobilými výdaji je 100 % hrubé mzdy, 100 % odvodů na sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance pracujícího na plný úvazek v pozici koordinátora projektu a 30 % hrubé mzdy, 30 % odvodů na sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem druhému zaměstnanci, který věnuje 30 % své pracovní doby na provádění finančního monitoringu, tj.:

1. zaměstnanec 20 000 Kč + 7 000 Kč (odvody na sociální a zdravotní pojištění 35 %), celkem 27 000 Kč.

2. zaměstnanec 20 000 Kč + 7 000 Kč (odvody na sociální a zdravotní pojištění 35 %), celkem 27 000 Kč, z toho 30 % pracovní doby věnované na provádění finančního monitoringu, tj. 8 100 Kč.

Způsobilé výdaje činí $35\,100\text{ Kč} \cdot 12\text{ měsíců}$, tj. 421 200 Kč.

Příklad

Náklady na projektového manažera jsou způsobilými výdaji projektu za předpokladu, že je projektový manažer pro realizaci projektu nezbytný. Způsobilá bude ta část mzdy (platu), která odpovídá jeho úvazku na projektu.

Výdaje na zaměstnance, které svým charakterem mají zejména stabilizační funkci (příspěvky na penzijní připojištění, životní pojištění, dary k životním jubileím, příspěvky na rekreaci apod.), nebo výdaje, které není podle platných předpisů zaměstnavatel povinen poskytnout nejsou výdaji způsobilými k spolufinancování ze strukturálních fondů.



Při plánování osobních výdajů za práci na projektu je nutno stanovit: cenu za práci na projektu (viz výše), počet hodin strávených na projektu a formu pracovně právního vztahu.

Výkazy odpracovaných hodin

Výkazy všech odpracovaných hodin jednotlivých pracovníků zapojených do realizace projektu částí pracovního úvazku budou jedním z podkladů pro prokázání výše způsobilých výdajů. Vzor možného řešení Výkazu práce je kapitole „Dokladování a účetní zpracování dokladů“.



Není možné, aby jedna osoba byla placena za práci ve stejném čase z více projektů (nebo souběžně z prostředků zaměstnavatele a zároveň z prostředků projektu).

Pracovní úvazky se mohou doplňovat, ale nikoli překrývat. Z toho vyplývá, že je v zásadě možné, aby jednotliví pracovníci vykazovali celkovou práci pro jednoho zaměstnavatele v objemu vyšším než odpovídá fondu pracovní doby pro jeden pracovní úvazek. Takové řešení ale musí být umožněno pracovní smlouvou a nesmí odporovat Zákoníku práce.

Forma pracovně právního vztahu

Pravidla strukturálních fondů nebo ŘO nezasahují do formy pracovních smluv, které příjemce dotace uzavírají. Je nutné, aby všechny pracovní smlouvy byly uzavírány písemně a byly v souladu s českou legislativou. Pracovní smlouvy musí obsahovat druh prováděné činnosti a výši odměny, event. rozsah práce pro projekt.



KP/KU musí vždy při uzavírání, změně a zániku pracovně právních vztahů postupovat v souladu s platnými předpisy.

Konečným příjemcům / konečným uživatelům lze doporučit:

- a. Pro nové zaměstnance vybrat formu pracovně právního vztahu, který nejlépe odpovídá charakteru projektu a respektuje českou legislativu. Možné formy pracovně právního vztahu jsou popsány výše.
- b. Pro stávající zaměstnance, jejichž mzdové výdaje by měly být považovány za způsobilé pouze výjimečně, a to jen když se tyto zaměstnanci přímo podílejí na projektu, případně došlo k rozšíření činnosti zaměstnance v souvislosti s projektem, je nutno rozšířit pracovní činnosti zaměstnanců v souvislosti s plněním projektu. Je možno postupovat 2 způsoby:
 - Uzavřít se stávajícím zaměstnancem novou smlouvu (s výjimkou pracovní smlouvy na „hlavní“ pracovní poměr pokud již zaměstnanec je zaměstnán na hlavní pracovní poměr) – viz bod a.
 - Využít již uzavřený pracovně právní vztah a rozdělit pracovní činnosti na základě prokazatelného kritéria na činnosti související s projektem a na činnosti s projektem nesouvisející, které nelze v žádném případě považovat za způsobilé výdaje. Např. u pedagogických pracovníků lze rozdělit úvazek podle počtu vyučovacích hodin.

Příklad

Kontaktní centrum pro drogově závislé v rámci projektu vytvoří nová pracovní místa pro drogově závislé, vyléčené či jinak obtížně zaměstnatelné lidi.

Pod dobu realizace projektu jsou výdaje na mzdy způsobilými výdaji. Jako vhodný pracovní poměr lze doporučit dohody konané mimo pracovní poměr.

3.2.3.9 Neplacená dobrovolná činnost

Účelem neplacené dobrovolné práce je umožnit příjemcům pomoci, aby mohli jako část vlastního vkladu do rozpočtu projektu započítat neplacené práce, které vykonávají dobrovolníci pro realizaci projektu²⁹.

²⁹ Nařízení Komise 448/2004 mluví o neplacené dobrovolné činnosti bez dalších omezení. Neplacená dobrovolná činnost zde není chápána ve smyslu zákona č. 198/2002 Sb. o dobrovolnické službě. Tento zákon upravuje činnost dobrovolníků u akreditovaných organizací u MV ČR, kde akreditaci mohou získat pouze NNO a dobrovolník musí stát



Neplacenou práci dobrovolníků lze použít jako doplňkové financování projektu v naturáliích pouze v případě, že je možno tuto práci prokazatelným způsobem ocenit. V opačném případě není možno neplacenou dobrovolnou činnost považovat za způsobilý výdaj.

Pro neplacenou dobrovolnou práci platí následující pravidla:

- neplacená dobrovolná činnost se musí vztahovat k cílům projektu,
- čas příjemců pomoci (př. vyškolení účastníci) strávený na projektu nelze považovat za práci dobrovolníků,
- výdaje na práci všech dobrovolníků je nutno kalkulovat podle jedné stanovené metody,



Dobrovolníci pomáhají projektu ve svém volném čase a **nejsou** zaměstnanci konečného příjemce/konečného uživatele. Pokud jakýkoli placený zaměstnanec dobrovolně vykoná práci navíc, příslušné výdaje nejsou způsobilé.

- pro dokladování je nutno předložit konečnou evidenci nárokovaného času dobrovolníků (vedení projektu musí vést úplnou, přesnou a aktuální evidenci, která zahrnuje nejen docházku dobrovolníků, ale i popis jejich činností),
- úkoly, plněné dobrovolníky, by měly odpovídat pracovnímu zařazení a průměrným odměnám (viz dále).

Dokladování

Dokladování odvedené práce dobrovolníků

Dokladování neplacené dobrovolné činnosti je obdobné jako dokladování osobních výdajů (výkazy všech odpracovaných hodin) a je pospáno v kapitole „Dokladování a účetní zpracování dokladů“.

Oceňování

Metody oceňování neplacené práce dobrovolníků

Ocenění neplacené práce dobrovolníků musí odpovídat takovému ocenění, které nesmí přesáhnout obvyklou výši v místě a čase realizace projektu. Pro ocenění

mimo akreditovanou organizaci. Základní vymezení neplacené dobrovolné činnosti se tedy nevztahuje pouze na NNO, které jsou akreditovanou organizací podle zákona č. 198/2002 Sb.

práce dobrovolníků lze využít informační systém o průměrném výdělku (ISPV)³⁰.

Informační systém o průměrném výdělku je čtvrtletní zjišťování výdělků podle profesí. Jedná se o pravidelné, výběrové šetření průměrných hodinových výdělků, hrubých mezd vyplacených jednotlivcům od počátku roku, struktury mezd a odpracovaného času u konkrétních pracovních pozic.

Statistické zjišťování ISPV, prováděné Ministerstvem práce a sociálních věcí ČR, je zařazeno do programu statistických zjišťování Českého statistického úřadu, doplňuje státní statistiku práce, realizovanou Českým statistickým úřadem, s detailním pohledem na situaci u jednotlivých profesí.

ISPV sleduje aktuální stav a vývoj mzdové úrovně, zaznamenává diferenciaci výdělků u pracovních pozic v široké škále pohledů přes typ organizace (odvětvová příslušnost, kraj sídla, typ hospodaření, velikost), typ vykonávané práce (zaměstnání KZAM, tarifní stupeň) až po osobní charakteristiky zaměstnanců (pohlaví, věk, kvalifikace, délka pracovního úvazku).

Informační systém poskytuje údaje o ceně práce profesí od roku 1993. Výběrový soubor ISPV je reprezentativní. Je vytvářen náhodným výběrem z registru ekonomických subjektů na principu stratifikace přes odvětví OKEČ, region a velikost organizace.



Vlastní ocenění práce se provede zařazením činnosti dobrovolníka podle průměrného výdělku dle kategorizace zaměstnanců za poslední publikované časové období. V případě, že lze práci dobrovolníka zařadit do více kategorií, použije se nižší odměna. Pokud dobrovolník vykonává stejnou nebo podobnou práci jako placený zaměstnanec, sazba uznatelná pro tuto práci bude buď sazba dle ISPV nebo mzda placeného zaměstnance, a to nižší suma z obou uvedených.

Informační systém o průměrném výdělku je dále rozdělen na podnikatelskou a nepodnikatelskou sféru. Jelikož se průměrné výdělky liší, použije se nižší odměna pro daného zaměstnance z obou dvou.

**Poskytnutí
stavebních prací a
dodávek**

Speciálním druhem neplacené dobrovolné práce je poskytnutí stavebních prací a dodávek, kde výsledek této práce je hmotný majetek, který lze ocenit. Poskytnutí stavebních prací a dodávek je způsobilým výdajem za předpokladu:

- stavební práce a dodávky byly vynaloženy v souladu s účelem projektu,
- stavební práce a dodávky jsou řádně doloženy účetními doklady,

³⁰ Systém je dostupný na www.mpsv.cz, sekce Příjmy a životní úroveň / Výsledky informačního systému o průměrném výdělku. Jedná se o hrubé hodinové výdělky.

- hodnota stavebních prací a dodávek je stanovena zejména na základě stavební projektové dokumentace a ceníků stavebních prací (např. Katalog popisů a směrných cen stavebních prací, vydaný URS Praha; Sborníky cen stavebních prací, vydané RTS a.s. Brno apod.),
- stavební práce byly provedeny po dobu realizace projektu.

3.2.3.10 Daně a poplatky

V návaznosti na úpravu obsaženou v pravidle č. 7 nařízení Komise 448/2004 lze danou problematiku shrnout do následujících bodů:

- **DPH** nepředstavuje způsobilý výdaj, s výjimkou případu, kdy ji skutečně a s konečnou platností hradí konečný příjemce/uživatel v rámci režimu podpor a v rámci podpory poskytnuté orgány určenými členskými státy. Je-li DPH návratná, a to jakýmkoliv způsobem, nelze ji považovat za způsobilý výdaj ani v případě, kdy není skutečně vrácena konečnému příjemci/uživateli. Podrobnější informace ke způsobilosti k DPH jsou uvedeny v pravidle 7, části 2 této příručky.

**Vznik povinnosti
registrovat se jako
plátce DPH
v průběhu
realizace projektu**

Stane-li se konečný příjemce / konečný uživatel v průběhu realizace projektu plátcem daně z přidané hodnoty, pak od data, kdy se stane plátcem, nelze nárokovat zaplacenou daň z přidané hodnoty jako způsobilý výdaj. O této skutečnosti je konečný příjemce / konečný uživatel povinen neprodleně informovat zprostředkující subjekt, případně řídicí orgán programu, v němž byl projekt předložen.

Konečný příjemce / konečný uživatel se stává plátcem DPH buďto dobrovolně na základě vlastního rozhodnutí, nebo povinně od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil výši obrátu stanovenou zákonem o dani z přidané hodnoty. V případě, že nepodá přihlášku do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročil výši obrátu dle zákona o DPH, pak se stává plátcem od dne účinnosti registrace k dani z přidané hodnoty.

- **Daň z příjmů** není způsobilým výdajem, neboť její placení přímo nesouvisí s dosahováním cílů podporovaných ze strukturálních fondů, ale vyjadřuje míru povinnosti vůči příslušnému státnímu rozpočtu.
- **Silniční daň** je placena poplatníky z titulu používání příslušného vozidla k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činností, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. Není tedy placena v

přímé souvislosti s dosahováním cílů podporovaných ze strukturálních fondů, a proto ji nelze považovat za způsobilý výdaj.

- **Daň z nemovitostí** je placena z titulu vlastnictví či užívání nemovitosti. Neziskově orientované subjekty jsou od této daně zpravidla osvobozeny. Daň z nemovitosti je nezpůsobilým výdajem, protože je placena z titulu vlastnictví.
- **Daň dědická a darovací** jsou placeny obecně nabyvatelem majetku nebo majetkového prospěchu. Neziskově orientované subjekty jsou od těchto daní zpravidla osvobozeny, pokud je nabytý majetek určen ke stanoveným obecně prospěšným účelům. Povinnost platit tyto daně tedy subjektu vyplývají z titulu nabytí majetku a nikoli z titulu financování činností podporovaných ze strukturálních fondů.
- **Daň z převodu nemovitostí** je placena převážně prodávajícím subjektem. Kupující tuto daň platí zpravidla pouze při nabytí nemovitého majetku formou veřejné dražby, případně jako platba ručitele, pokud prodávající daň řádně nezaplatil. Nabytí majetku formou veřejné dražby však zpravidla nebude přicházet v úvahu při financování ze strukturálních fondů, neboť nabytí tohoto majetku není většinou možné s jistotou zaručit. Placení z titulu ručení je fakticky úplatou za jiného, která může být dále vymáhána zpět, proto je takový výdaj jednoznačně nezpůsobilým výdajem.



Všechny daně a správní poplatky (např. za výpis z katastru nemovitostí, výpis z obchodního rejstříku apod.), které jsou příjmem státního nebo místního rozpočtu **nejsou** způsobilými výdaji.

Zákonné odvody na sociální a zdravotní pojištění jsou způsobilým výdajem za podmínky jejich zaplacení v zákonem stanovené výši.

3.2.3.11 Odpisy

Odpisy, jako součást provozních výdajů, jsou způsobilým výdajem za těchto předpokladů:

- týkají se dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který je používán přímo v souvislosti se schváleným projektem,
- pořízení tohoto majetku není a nebylo financováno za podpory žádné státní dotace nebo podpory Společenství (u staveb v předcházejících deseti letech a u zařízení v předcházejících sedmi letech od data podání žádosti),

- odpisy se vztahují pouze na období realizace projektu, resp. na období, v nichž je daná činnost spolufinancována.

Příklad

Odpisy nejsou způsobilým výdajem, pokud odepisovaný majetek nemůže být jako takový uznán za způsobilý, pokud ŘO nestanoví jinak.

Odpisy osobního vozidla nemohou být způsobilým výdajem v rámci opatření, kde investiční výdaje typu koupě vozidla nejsou způsobilým výdajem.

Vymezení odpisů

Konečný příjemce/konečný uživatel, který uplatňuje odpisy jako způsobilý výdaj, musí doložit pořizovací cenu majetku, který bude odepisovat.

Pro účely posuzování způsobilosti výdajů se za způsobilý výdaj považuje odpis, a to maximálně do výše poměrné části ročních daňových odpisů stanovené s přesností na měsíce či dny připadající na dobu realizace projektu. Životnost majetku se určí podle přílohy č. 1 k zákonu 586/1992 a § 30 tohoto zákona.

Výše ročních odpisů se stanoví jako podíl pořizovací ceny a příslušné doby odepisování, stanovené pro účely daně z příjmů pro jednotlivé druhy majetku. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru – viz kapitola „Dokladování a účetní zpracování dokladů“. Pro způsobilost odpisů musí příjemce doložit pořizovací cenu majetku účetním dokladem.

Způsobilým výdajem z hlediska strukturálních fondů tedy není ani účetní ani daňový odpis, ale částka stanovená na základě příslušné daňové odpisové skupiny poměrně rozdělená do jednotlivých let. Alikvotní poměrná část je poté uplatňována jako způsobilý výdaj po dobu realizace projektu.



V případě, že způsobilým výdajem je pořízení majetku (hmotného, nehmotného), odpisy z tohoto majetku nejsou způsobilým výdajem.

Odpis technického zhodnocení na dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku, jehož realizace souvisela s plněním cílů projektu, a které bylo v projektu odsouhlaseno, se bude posuzovat samostatně stejně jako odpis dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Příklad

Pořizovací cena tiskařského stroje činí 120 000 Kč. Stroj je nakoupen a zařazen do používání 4.1.2005. Dle zákona o dani z příjmů spadá do 2. odpisové skupiny s dobou odepisování 5 let, tj. 60 měsíců. Výše odpisu jako způsobilého výdaje za období jednoho měsíce bude vypočtena dle doporučených pravidel jako

podíl pořizovací ceny a doby odepisování pro účely daně z příjmů vyjádřené v měsících ($120\,000 : 60 = 2\,000$ Kč).

Bude-li doba realizace projektu např. 2 roky a 3 měsíce (tj. 15 měsíců), smí si konečný příjemce / konečný uživatel zahrnout do způsobilých výdajů projektu odpisy ve výši 30 000 Kč ($2\,000 \times 15 = 30\,000$).

Pokud je majetek využíván i k jiným účelům, které přímo nesouvisí s cíli projektu, způsobilá bude pouze poměrná část těchto odpisů. Metodika výpočtu musí být zachována po celou dobu projektu včetně závěrečného vyúčtování a případného auditu

3.2.3.12 Finanční výdaje

Za způsobilé výdaje jsou považovány následující výdaje:

- bankovní poplatky a vedení účtu a výdaje za zřízení účtu, pokud je řídicím orgánem stanoveno, že je konečný příjemce/konečný uživatel povinen si pro účely proplácení způsobilých výdajů v rámci poskytování pomoci ze strukturálních fondů otevřít nový samostatný bankovní účet,
- pojištění majetku, pokud souvisí s realizací projektu a po dobu jeho realizace,
- bankovní a jiné záruky poskytnuté finanční institucí, jsou-li vyžadovány národní legislativou nebo orgánem schvalujícím poskytnutí podpory.



Finančními výdaji, které za všech okolností nejsou způsobilými výdaji, jsou např. pokuty, penále, manka a škody apod.

4 Výdaje, které nejsou způsobilými výdaji

Spolufinancování strukturálních fondů se vztahuje pouze na způsobilé výdaje, které byly popsány v předešlé kapitole. S projektem souvisí i nezpůsobilé výdaje, které mohou být součástí rozpočtu, aby bylo možno projekt zhodnotit jako celek.

Základním pravidlem pro určení nezpůsobilosti výdajů, je sledování příčinné souvislosti výdaje a cílů projektu. Nezpůsobilý je výdaj v případě, že není vynaložen v souladu s cíli projektu a zároveň pro jeho realizaci není nezbytný.

Nezpůsobilé výdaje lze posuzovat zejména podle

1. okamžiku vzniku výdaje,
2. podle druhu výdaje a
3. podle ostatních omezení (např. sektorové vymezení).

4.1 Nezpůsobilé výdaje dle okamžiku vzniku výdaje

Za nezpůsobilé výdaje lze označit všechny druhy výdajů (investiční a neinvestiční), které vznikly před počátečním datem a po koncovém datu rozhodném pro způsobilost výdajů.

4.2 Nezpůsobilé výdaje podle druhu

4.2.1 Rekapitulace již uvedených nezpůsobilých výdajů

V této subkapitole jsou uvedeny nezpůsobilé výdaje, které byly popsány ve formě upozornění a/nebo výjimek v předcházejících kapitolách. V závorce před textem jsou uvedeny čísla a názvy kapitol, kde se daná část nachází v kontextu – níže je uveden pouze stručný text týkající se části nezpůsobilých výdajů. Cíle této subkapitoly je propojit způsobilé výdaje, které jsou popsány v předcházejících kapitolách a nezpůsobilé výdaje popsány v této kapitole.

- 2.4.3: Pravidlo č. 3 – finanční výdaje a služby

Ke spolufinancování ze strukturálních fondů nejsou způsobilé debetní úroky (jiné než výdaje na úrokové příspěvky za účelem snížení výdajů na půjčku u podniků v rámci schváleného režimu státních podpor), poplatky za finanční transakce, poplatky a ztráty ze směnných kurzů a jiné čistě finanční výdaje. Finanční výdaje charakteru pokut, penále, výdajů na právní spory nejsou způsobilými výdaji.

- 2.4.10: Pravidlo č. 10 – leasing

Leasing není způsobilým výdajem, pokud předmět leasingu nemůže být jako takový uznán za způsobilý. Leasingové splátky spojené s pronájmem osobního vozidla nemohou být způsobilým výdajem v rámci opatření, kde investiční výdaje typu koupě vozidla nejsou způsobilým výdajem. Jiné výdaje související s leasingovou smlouvou (daň, marže pronajímatele, výdaje na refinancování úroků, režijní výdaje, pojišťovací výlohy) nejsou způsobilými výdaji.

- 3.1.3.1: Dlouhodobý nehmotný majetek

Nezpůsobilými zřizovacími výdaji se rozumí souhrn výdajů vzniklých v souvislosti se založením účetní jednotky, a to až do okamžiku jejího vzniku, zejména soudní a správní poplatky a odměny za zprostředkování.

- 3.1.3.2: Dlouhodobý hmotný majetek

Nezpůsobilými výdaji jsou výdaje na dekoraci pracovních prostor a kanceláří, např. obrazy na stěnu, stylový historický nábytek a další nadměrné výdaje nad nezbytnou úroveň.

- 3.1.3.2: Dlouhodobý hmotný majetek

Vzhledem k charakteru investičních výdajů nejsou způsobilými výdaji výdaje na rutinní údržbové práce a opravy. Způsobilým není ani jakýkoli druh stavebního umění, jako je např. sochařská výzdoba budov apod. Výdaj projektu musí být spojen s majetkem, který je v majetku předkladatele projektu.

- 3.1.2: Oceňování investičních výdajů

Typem nezpůsobilých vedlejších pořizovacích nákladů při oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pro účely stanovení způsobilých výdajů jsou zejména správní poplatky, platby za zprostředkování, úroky z úvěrů na pořízení dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, případné jiné sankce ze smluvních vztahů, daně a jiné poplatky.

- 3.2.3.4: Výdaje na reprezentaci

Výdaje na reprezentaci zpravidla zahrnují položky občerstvení, nápoje, květiny apod. Výdaje na reprezentaci jsou nezpůsobilé k financování z fondů, vyjma následujících specifických případů:

- výdaje na reprezentaci v rámci opatření technické pomoci (např. zasedání poradních orgánů, zasedání monitorovacího výboru),
- výdaje konečného příjemce/konečného uživatele (např. občerstvení při školení a semináři, které jsou pořádány v souladu s cíli opatření).

▪ 3.2.3.7: Reklama

Výdaje na reklamu nových výrobků není způsobilým výdajem ze strukturálních fondů. Pouze forma reklamy propagující akce hrazené z finanční pomoci (tisk brožur, letáků, konference a semináře) budou způsobilými výdaji při splnění všech ostatních podmínek uvedených v obecné části.

▪ 3.2.3.9: Neplacená dobrovolná činnost

Dobrovolníci pomáhají projektu ve svém volném čase a nejsou zaměstnanci konečného příjemce/konečného uživatele. Pokud jakýkoli placený zaměstnanec dobrovolně vykoná práci navíc, příslušné výdaje nejsou způsobilé.

▪ 3.2.3.10: Daně a poplatky

Všechny daně a správní poplatky, které jsou příjmem státního nebo místního rozpočtu nejsou způsobilými výdaji.

- DPH není způsobilým výdajem pokud konečný příjemce/konečný uživatel je plátcem DPH dle Zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. v aktuálním znění a má nárok na odpočet daně na vstupu. DPH není způsobilým výdajem ani v případě, že plátce DPH s nárokem na odpočet daně z jakéhokoliv důvodu o odpočet daně na vstupu nezažádá.

▪ 3.2.3.11: Odpisy

Odpisy nejsou způsobilým výdajem, pokud odepisovaný majetek nemůže být jako takový uznán za způsobilý. Odpisy osobního vozidla nemohou být způsobilým výdajem v rámci opatření, kde investiční výdaje typu koupě vozidla nejsou způsobilým výdajem. V případě, že způsobilým výdajem je pořízení majetku (hmotného, nehmotného), odpisy z tohoto majetku nejsou způsobilým výdajem.

4.3 Nezpůsobilé výdaje podle druhu výdaje

Výdaje, které zpravidla nejsou způsobilými výdaji, jsou zejména v návaznosti na obvyklé účetní členění výdajů:



Řídící orgány jednotlivých operačních programů mohou dále upravit (rozšířit) rozsah nezpůsobilých výdajů. Některé operační programy např. mohou považovat leasing za nezpůsobilý výdaj, i když dle nařízení Komise (ES) č. 448/2004 je leasing způsobilým výdajem.

- **nákup majetku (DHM a DNM)**, na který byla použita v minulosti dotace Společenství nebo podpora z národních veřejných zdrojů,
- **odpisy majetku (DHM a DNM)**, který byl pořízen za pomoci prostředků EU nebo národních zdrojů,
- **výdaje na reprezentaci**, zejména výdaje na pohoštění a občerstvení s výjimkami uvedenými v kap. „Neinvestiční výdaje“, část „Výdaje na reprezentaci“,
- **náklady na mzdy pracovníků**, kteří se nepodílejí přímo na projektu a dále příplatky, odměny, prémie za odvedenou práci, přesčasy, které se nevážejí k projektu,
- **ostatní (sociální) výdaje na zaměstnance**, ke kterým nejsou zaměstnavatelé povinni dle zvláštních právních předpisů (jedná se zejména o příspěvky na penzijní připojištění a životní pojištění),
- **daň z přidané hodnoty**, pokud žadatel je plátcem DPH: Problematika je popsána podrobně v kapitole „Dokladování a účetní zpracování dokladů“, a rovněž v kapitole „Základní pravidla způsobilosti výdajů“, pravidle č. 7 DPH a jiné daně a poplatky,
- **ostatní daně** včetně daně z příjmů, daň darovací, daň dědická, daň z převodu nemovitostí, daň silniční,
- **ostatní správní, soudní a místní poplatky**,
- **provozní výdaje**

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., resp. na něj navazující vyhlášky rozeznávají pojem provozní činnost, pod kterou se obecně rozumí veškeré činnosti nutné k zabezpečení chodu organizace a provozní výdaje. Provozními výdaji se zde rozumí zejména poskytnuté dary, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, pojistné vztahující se k provozní činnosti, inventarizační rozdíly a škody v

provozní oblasti. V tomto pojetí se pracuje s termínem provozní výdaje rovněž v kontextu strukturálních fondů. Je nutno vždy odlišovat provozní výdaje, které jsou nezpůsobilými výdaji, od širší kategorie vesměs způsobilých výdajů spojených s provozní činností (např. nákup služeb – viz kapitola „Neinvestiční výdaje“). Mezi provozní výdaje, které nejsou způsobilými výdaji, jsou zejména:

- **výdaje na rutinní opravy a udržování,**
- **zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** (viz dále „Příjmy vytvářené během realizace projektu“),
- **dary,**
- **pokuty a penále,** případně další sankční výdaje, ať už sjednané ve smlouvách nebo vznikající z jiných příčin, např. smluvní pokuty a úroky vyúčtované v souladu s obchodním zákoníkem, smluvní pokuty za porušení hospodářských smluv a platných předpisů o fakturování a placení, odstupné dle § 355 obchodního zákoníku,
- **odpis pohledávek,** tj. v případech, kdy je prokázána nedobytnost odpisované pohledávky. Toto nastane v okamžiku jejího bezvýsledného vymáhání soudem na dlužníkovi i na jiných osobách, na nichž mohla být vymáhána (např. z důvodu neznámého místa pobytu dlužníka),
- **manka a škody,** např. na dlouhodobém majetku nebo jeho části ve výši jeho zůstatkové ceny, zaviněná manka a škody, jakož i nezaviněná nad stanovené normy přirozených úbytků,
- **tvorba rezerv a opravných položek.**

Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku, tedy zejména k dlouhodobému majetku, zásobám, finančnímu majetku a pohledávkám při snížení jeho ocenění v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku, a to jen v případě, je-li toto snížení ocenění přechodného charakteru a není-li vyjádřeno jiným způsobem, např. reálnou hodnotou. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku.

Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou. Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období. Rezervy není možné používat k úpravám výše ocenění aktiv.

- **zúčtování oprávk**y k opravné položce k nabytému majetku,

Další obecně vždy nezpůsobilé výdaje:

- **odměny členům statutárních orgánů,**
- **kurzové rozdíly,**

Nezpůsobilým výdajem je rozdíl mezi kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou k okamžiku ocenění a kurzem komerční banky konečného příjemce/konečného uživatele k okamžiku zaplacení.

- **úroky z úvěru a půjček,** který si konečný příjemce/uživatel zřídil v souvislosti s realizací projektu,

Příklad

Dlouhodobý hmotný majetek je oceněn pořizovací cenou ve výši 105 tis. Kč, kde 100 tis. je cena, za kterou byl majetek pořízen a 5 tis. Kč jsou úroky z překlenovacího úvěru na pořízení majetku. Úroky z překlenovacího úvěru jsou nezpůsobilé výdaje.

- **finanční výdaje,** pokud nejsou předmětem podpory (např. bankovní poplatky, pojištění majetku, které nesouvisí s předmětem a cíli projektu),
- **výdaje na právní spory,**
- **konzultační služby,** pokud mají formu trvalých nebo pravidelných činností a pokud se vztahují k běžným provozním výdajům podnikatele, jako je např. běžné daňové poradenství, pravidelné právní poradenství nebo reklama,
- **výdaje odpovídající svým vymezením účetní kategorií mimořádných nákladů.**

Mezi tyto výdaje patří výdaje, které lze vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky považovat za neobvyklé, tedy např. oprava nákladů minulých účetních období, vyúčtování nároku zaměstnanců na odstupné při reorganizaci, odškodnění při pracovních úrazech, výdaje, kterými nájemce podle smlouvy uvádí po skončení nájmu najatou věc do předešlého stavu.



Jakýkoli výdaj, který vznikne nad rámec rozpočtu projektu (není rozpočtován), je nezpůsobilým výdajem, i když podle časového a druhového kritéria by byl způsobilým výdajem.

Výše uvedený výčet není úplný, vymezuje pouze hl. typy výdajů, které jsou považovány za nezpůsobilé. Seznam může být doplněn o další druhy nezpůsobilých výdajů.

S ohledem na různá zaměření jednotlivých operačních programů lze předpokládat, že výdaje, které jsou u jednoho programu výdaji způsobilými, u druhého programu způsobilými nebudou a naopak. V konkrétním případě bude nutno vždy přihlídnout k základním zásadám, které vyplývají z obecných pravidel, zaměření operačního programu a případných dalších omezení.

4.4 Ostatní omezení způsobilých výdajů

Vedle popsaných pravidel pro určení způsobilosti výdajů existuje celá řada dalších kritérií a omezení, které limitují způsobilé výdaje. Jako příklad lze uvést sektorové omezení ze strany EU pro zaměření pomoci jednotlivých fondů, které projekty spolufinancují (ERDF, ESF, aj.). Např. u ERDF nelze podporu používat v oblasti produkce syntetických vláken, dopravních prostředků, textilní a oděvní průmysl, stavba lodí a člunů, uhlí a ocel. Konkrétní podmínky je uvádí operační programy.

Mezi další omezení, které mohou operační programy uplatnit jsou např. typy aktivit, forma a výše podpory, finanční rámec opatření/výzvy, územní vymezení, doba realizace akce, cílové skupiny, žadatel (právní forma, velikost, OKEČ, historie, finanční zdraví, zkušenosti), spolufinancující fond (ERDF, ESF), pravidla veřejné podpory, legislativa EU a ČR, partnerství a další. Tyto další kritéria přesahují rámce a cíle této příručky.

4.5 Příjmy vytvářené během realizace projektu

Jako všeobecné pravidlo platí, že jakýkoli příjem vytvořený projektem během realizace projektu snižuje způsobilé výdaje a měl být odečten od způsobilých výdajů nejpozději však v okamžiku podání poslední žádosti o proplacení.



Podrobné informace o příjmech vytvářených během realizace projektu jsou uvedeny v nařízení Komise (ES) č. 448/2004, konkrétně v pravidle č. 2.

Za příjem vytvářený během realizace projektu je považován jakýkoli příjem vzniklý ode dne zahájení projektu až do dne předložení žádosti o poslední platbu (např. příjem ze vstupného, poplatky za účast na školení, zbytková hodnota nakoupených strojů). Případné příjmy vytvořené během realizace projektu musí být odečteny od způsobilých výdajů projektu. Pokud žadatel tento výnos neodečte, jedná se o finanční nesrovnalost.

Jde o příjmy, které vzniknou během realizace projektu, tzn. nejde o příjmy po dokončení projektu, kdy bude např. postavený hotel vykazovat příjmy. Tyto příjmy se ve skutečnosti vyskytují převážně u neinvestičních projektů (např.

příjmy za poplatky účtované školeným osobám). U investičních projektů je tato problematika řešena přidělováním nižšího podílu spolufinancování strukturálních fondů na projektu, aby byla kompenzována taková tvorba výnosů.



Investiční projekty jsou zaměřeny zejména na nákup pozemků, výstavbu budov, nákup dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, atd. Příkladem může být výstavba kongresového centra s cíle podpory kongresové turistiky a zvýšení atraktivity regionu.

Neinvestiční projekty jsou zaměřeny na podporu zaměstnanosti, vzdělávání, sociální začlenění, atd. Příkladem může být vytvoření a realizace nového školicího modulu ve spolupráci s úřadem práce s cíle podpořit zaměstnanost v regionu.

Příjem, který vzniká u investic do infrastruktury až po ukončení realizace projektu, se od způsobilých výdajů projektu neodečítá. Podpora je omezena na úrovni spolufinancování ze strukturálních fondů. V případě investice do infrastruktury³¹, z níž se získá značný čistý výnos (výnos $\geq 25\%$ celkových výdajů investice), nesmí výše podpory překročit 50 % celkových způsobilých výdajů investice.

³¹ Projekt je považován za investiční pokud investiční výdaje překročí 50 % způsobilých výdajů projektu.

5 Dokladování a účetní zpracování dokladů

5.1 Obecná pravidla dokladování a zpracování dokladů

5.1.1 Účetní doklad

Jedním ze základních předpokladů pro to, aby byl výdaj projektu uznán za způsobilý, je jeho řádné doložení **účetním dokladem**, případně navíc podkladem pro vytvoření tohoto účetního dokladu. Proto každá žádost o proplacení výdajů projektu musí být vždy doložena soupiskami průkazných účetních dokladů a kopiemi těchto účetních dokladů.

Zprostředkující subjekt či řídicí orgán je mj. oprávněn si vyžádat kopie podkladů pro vystavení účetního dokladu, který je přikládán k žádosti o proplacení výdajů projektu. Výjimku tvoří tyto podklady pro vystavení účetního dokladu: výkaz práce a znalecký posudek. Jsou-li součástí způsobilých výdajů také osobní výdaje a výdaje v naturáliích, pak jsou k žádosti o proplacení výdajů projektu přikládány vždy, aniž by si je pověřený orgán vyžádal.

Účetní doklad **Účetním dokladem** je pouze průkazný účetní záznam v podobě originální písemnosti, případně úředně ověřené kopie, která obsahuje následující náležitosti vymezené § 11 zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví):

- a. označení účetního dokladu, nevyplývá-li z jeho obsahu alespoň nepřímo, že se jedná o účetní doklad,
- b. popis obsahu účetního případu a označení jeho účastníků, nevyplývá-li z účetního dokladu alespoň nepřímo,
- c. peněžní částku nebo údaj o množství a ceně,
- d. datum vyhotovení účetního dokladu,
- e. datum uskutečnění účetního případu, není-li shodné s datem vyhotovení účetního dokladu,

- f. podpis osoby odpovědné za účetní případ a osoby odpovědné za jeho zaúčtování; tyto podpisy lze nahradit jiným průkazným způsobem. Za průkazný způsob je např. považováno potvrzení razítkem organizace nebo osoby bez vlastního podpisu oprávněné osoby.

5.1.1.1 Okamžik vzniku způsobilého výdaje

Z hlediska dokladování způsobilosti výdaje je vždy nutné doložit okamžik vzniku výdaje a dále jeho skutečné zaplacení (vynaložení) konečným příjemcem. Bez prokázání okamžiku vzniku a bez prokázání skutečného zaplacení konečným příjemcem je výdaj nezpůsobilý. Výjimku tvoří specifické výdaje jako jsou odpisy, naturálie a režijní výdaje, u nichž se dle pravidla č. 1 nařízení EK dokládá pro účely způsobilosti pouze okamžik jejich vzniku.



Pro posouzení okamžiku vzniku výdaje je rozhodující datum uskutečnění účetního případu. U některých druhů účetního dokladu, jako je např. faktura či paragon, je nutné rozlišovat, zda je výstavcem dokladu plátce či neplátce daně z přidané hodnoty (dále jen DPH).

Je-li výstavcem účetního dokladu plátce DPH, pak hovoříme o daňovém dokladu, tj. specifickém účetním dokladu (viz dále), jehož povinné náležitosti jsou upraveny zákonem o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH). Okamžikem vzniku výdaje, tj. datem uskutečnění účetního případu, se v této souvislosti rozumí datum uskutečnění zdanitelného plnění.

Je-li prokazován okamžik vzniku výdaje za službu, zboží či majetek, jehož poskytovatelem (a současně výstavcem účetního dokladu) je plátce DPH, pak je okamžikem vzniku výdaje datum uskutečnění zdanitelného plnění, což je povinná náležitost daňového dokladu dle zákona o DPH. Je-li poskytovatelem služby, zboží, majetku neplátce DPH, pak je vystaven účetní doklad, jehož náležitosti jsou vymezeny zákonem o účetnictví (viz výše), nikoli daňový doklad, a za okamžik vzniku výdaje je považován datum uskutečnění účetního případu (jako jedna z povinných náležitostí účetního dokladu).

K nejčastěji vystavovaným účetním dokladům patří faktura, případně paragon. Oba tyto doklady mohou být vystaveny jak plátcem DPH, tak neplátcem DPH. V případě, že je faktura (paragon) vystavena neplátcem DPH, pak se NEjedná o daňový doklad, ale jde o účetní doklad, jehož povinné náležitosti jsou vymezeny zákonem o účetnictví. Datem vzniku výdaje je datum uskutečnění účetního případu.

Bude-li výstavcem těchto dokladů plátce DPH, pak je tento subjekt vázán nejen zákonem o účetnictví, ale především zákonem o DPH. Faktura či paragon vystavená plátcem DPH je daňovým dokladem, tj. musí obsahovat povinné

náležitosti daňového dokladu dle zákona o DPH, a datem vzniku výdaje je v tomto případě datum uskutečnění zdanitelného plnění.

5.1.1.2 Skutečné zaplacení způsobilého výdaje

Kromě prokázání okamžiku vzniku výdaje je dalším nezbytným předpokladem pro uznání výdaje za výdaj způsobilý jeho skutečné a prokazatelné zaplacení ze strany konečného příjemce/konečného uživatele, a to ještě před jeho proplacením ze strukturálních fondů. Tato podmínka se nevztahuje na výjimky uvedené v nařízení Komise (ES) č. 448/2004 pravidle č. 1, tj. odpisy, výdaje v naturáliích a režijní výdaje.

Skutečné zaplacení lze doložit např. bankovním výpisem, pokladními doklady a zápočty. Zápočet představuje pouze způsob zaplacení způsobilých výdajů ve formě zániku vzájemných závazků a pohledávek dlužníka a věřitele (viz dále).

5.1.1.3 Doklady přikládání k žádosti o proplacení – účetní doklady

Žádost o proplacení výdajů projektu je nutné doložit kopiemi průkazných účetních dokladů, případně podkladů pro vytvoření účetního dokladu. Pro tyto účely rozlišujeme následující druhy účetních dokladů:

- Účetní doklady prokazující okamžik vzniku způsobilého výdaje a zohledňující skutečnost, zda výstavce dokladu je či není plátcem DPH:
 - účetní doklad vystavený neplátcem DPH, např. faktura či paragon, obsahující náležitosti dle zákona o účetnictví (okamžikem vzniku výdaje je okamžik uskutečnění účetního případu),
 - daňový doklad, tj. specifický účetní doklad vystavený plátcem DPH, obsahuje náležitosti dle zákona o DPH (viz dále), např. faktura, splátkový kalendář či paragon (okamžik vzniku „výdaje“ je den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí platby podle toho, který nastane dříve),
- Účetní doklady³² prokazující okamžik vzniku způsobilého výdaje bez ohledu na to, zda je, či není výstavce účetního dokladu registrován k DPH:
 - zúčtovací a výplatní listina (je účetním dokladem pro zaúčtování osobních výdajů, osobní výdaje u zaměstnanců zapojených částí pracovního úvazku do projektu jsou dále povinně dokládány pracovním výkazem, viz dále Podklady pro vystavení účetního dokladu),
 - inventární soupis (karta) majetku³³ (spolu s fakturou slouží k doložení pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného

³² S náležitostmi dle zákona o účetnictví.

majetku³⁴, případně drobného hmotného majetku, a to bez ohledu na to, zda byl pořízen úplatným způsobem či byl do projektu vložen v podobě nepeněžitého vkladu, tzv. výdaj v naturálii – viz dále),

- o odpisový plán (je účetním dokladem, který je obvykle součástí inventárního soupisu majetku, a prokazuje odpis dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku, který je zařazen do odpisových skupin dle zákona o dani z příjmů); kromě výpočtu způsobilé roční/měsíční výše odpisů dle doporučených pravidel (viz dále) může zohledňovat míru a dobu využívání majetku pro projekt, popř. je toto doloženo formou čestného prohlášení,
- o skladní karta (je dokladem pro zaúčtování zásob, tj. materiálu a ostatních zásob, případně drobného hmotného majetku-viz kapitola Způsobilé výdaje dle charakteru – Neinvestiční výdaje),
- o cestovní příkaz, vyúčtování pracovní cesty (spolu s letenkami, jízdenkami, např. na vlak, autobus, MHD, a jinými účetními doklady slouží pro doložení výdajů na cestovné – viz kapitola Způsobilé výdaje podle charakteru – Neinvestiční výdaje),
- o kvalifikovaný odhad/kalkulace (pro účely doložení režijního výdaje),
- o písemný doklad (čestné prohlášení, smlouva) prokazující vykonání dobrovolné práce vložené do projektu (v průběhu jeho realizace) v podobě výdaje v naturáliích.

5.1.1.4 Doklady prokazující skutečné zaplacení způsobilého výdaje

Doklady prokazující skutečné zaplacení způsobilého výdaje jsou:

- pokladní doklad (prokazuje platby uskutečněné v hotovosti),
- výpis z bankovního účtu (slouží k prokázání platby realizované bezhotovostním převodem z bankovního účtu),
- zápočet vzájemných závazků a pohledávek (představuje pouze způsob zaplacení způsobilých výdajů ve formě zániku vzájemných závazků a pohledávek dlužníka a věřitele; rozlišujeme započtení smluvní, při němž si strany mohou dohodnout započtení jakékoliv pohledávky, nebo započtení zákonné, při němž musí jít o pohledávky stejného druhu, splatné a soudně vymahatelné).

³³ Označení dle Pokynu D-62 Ministerstva financí

³⁴ Okamžikem vzniku výdaje je datum pořízení majetku, tj. datum uskutečnění účetního případu, u plátce DPH jde o datum uskutečnění zdanitelného plnění.



Šek nelze považovat za přijatelný účetní doklad pro účely doložení způsobilých výdajů vynaložených na projekty spolufinancované ze SF EU.

5.1.1.5 Podklady pro vystavení účetního dokladu

Pro účely kontroly či v případech způsobilých výdajů, u nichž není nutno dokládat dle nařízení Komise (ES) č. 448/2004 skutečné zaplacení (tj. v případě nepeněžitých vkladů - naturálií, odpisů, režijních výdajů) a kde vzniká větší pravděpodobnost pochybení, je zprostředkující subjekt či řídicí orgán oprávněn vyžádat si i kopie podkladů pro vystavení již doloženého účetního dokladu.



Případem, kdy bude vždy předložen nejen relevantní účetní doklad, ale i podklad pro jeho vyhotovení, je případ prokazování osobních výdajů a dále případ výdajů v naturáliích.

Pro účely doložení osobních výdajů bude součástí příloh k žádosti o proplacení výdajů projektu nejen účetní doklad (výplatní a zúčtovací listina), ale také tzv. pracovní výkaz projektového pracovníka (timesheet), pokud je zaměstnanec zapojen do realizace projektu částí pracovního úvazku. Přestože je pracovní výkaz pouze podkladem pro vystavení účetního dokladu, musí být k žádosti o proplacení výdajů projektu přikládán vždy, jsou-li osobní výdaje součástí způsobilých výdajů projektu.

Dalším případem, kdy je k žádosti o proplacení výdajů projektu vždy přikládán nejen účetní doklad, ale také podklad pro jeho vyhotovení, je nepeněžitý vklad do projektu, tzv. výdaj v naturáliích. Je-li třeba doložit způsobilý výdaj v podobě nepeněžitého vkladu³⁵, pak je povinnou přílohou k žádosti o proplacení výdajů projektu jak účetní doklad (inventurní soupis/karta hmotného či nehmotného majetku, skladní karta), tak podklad pro jeho vystavení, tj. znalecký posudek.

V praxi rozlišujeme tyto podklady pro vystavení účetního dokladu:

- výkaz práce projektového pracovníka (timesheet) dokládá čas skutečně strávený realizací projektu u zaměstnanců zapojených částí pracovního úvazku do projektu a je podkladem pro vystavení výplatní a zúčtovací listiny; kopie výkazu práce je k žádosti o proplacení výdajů projektu přikládána vždy,

³⁵ KP/KU může vložit do projektu nepeněžitý/věcný vklad, který byl vykazován v aktivech KP/KU již v době před zahájením realizace projektu. Tímto nepeněžitým vkladem je chápán jak hmotný a nehmotný majetek (pozemek, budova, zařízení, výzkumná a odborná činnost), tak zásoby (materiál). U nepeněžitého vkladu v podobě neplacené dobrovolné činnosti (není vedena v aktivech účetní jednotky) je postupováno odlišně – viz dále.

- pracovní smlouva, smlouva o provedení práce, smlouva o pracovní činnosti, (podklad pro vystavení účetního dokladu „zúčtovací a výplatní listina“ viz dále),
- rekapitulace mezd (podklad pro vystavení účetního dokladu „zúčtovací a výplatní listina“),
- znalecký posudek (slouží jako podklad pro účely ocenění nepeněžitého vkladu do projektu, tzv. výdaje v naturáliích, poskytnutého v podobě materiálu, zařízení, výzkumné a odborné činnosti, nemovitého majetku či pozemků); kopie znaleckého posudku je k žádosti o proplacení výdajů projektu přikládána vždy,
- kupní smlouva (splňuje-li kupní smlouva všechny náležitosti účetního dokladu dle zákona o účetnictví, pak ji lze považovat za platný účetní doklad; teoreticky tato skutečnost může nastat, nicméně v praxi jde spíše o výjimku, a proto je kupní smlouva v kontextu prokazování způsobilých výdajů považována spíše za podklad pro vystavení účetního dokladu než za účetní doklad jako takový),
- výpis z katastru nemovitostí (slouží pro doložení vlastnictví nemovitého majetku),
- smlouva o finančním pronájmu (leasingová smlouva), jejíž součástí je obvykle daňový doklad, tj. splátkový kalendář (okamžik vzniku výdaje je shodný s datem uskutečnění zdanitelného plnění),
- darovací smlouva, potvrzená objednávka, kniha jízd, kopie technického průkazu jako doklad o průměrné spotřebě apod.

Příklad

Okamžik vzniku způsobilého výdaje, skutečné zaplacení (vynaložení) konečným příjemcem

Registrace projektové žádosti byla uskutečněna 4.1.2005. S projektem bezprostředně souvisí tiskařský stroj, který byl pořízen na základě kupní smlouvy s datem 20.12.2004, tj. před datem registrace projektové žádosti. Kupní cena stroje bude zaplacená bezhotovostním převodem v únoru 2005, tj. po registraci projektové žádosti.

Okamžik vzniku výdaje, tj. okamžik pořízení stroje, se bude dokládat přijatou fakturou, případně inventárním soupisem (kartou) dlouhodobého hmotného majetku. Podkladem pro vystavení těchto účetních dokladů je kupní smlouva. Vzhledem k tomu, že se nepředpokládá datum pořízení stroje odlišné od data podpisu kupní smlouvy, pak je okamžik vzniku výdaje shodný s datem podpisu kupní smlouvy (20.12.2004). Výdaj nelze uznat za

způsobilý, neboť jeho vznik předcházel datu registrace žádosti (4.1.2005).

Pro posouzení okamžiku vzniku výdaje není datum platby kupní ceny relevantní. Není-li výdaj způsobilý z hlediska okamžiku vzniku, není způsobilý vůbec. Samotné zaplacení (vynaložení) konečným příjemcem k prokázání způsobilosti nepostačuje.

Obecně platí, že z hlediska způsobilosti je vždy třeba prokázat jak okamžik vzniku výdaje, tak jeho skutečné zaplacení (vynaložení) konečným příjemcem. Podmínka skutečného zaplacení (vynaložení) se posuzuje až po posouzení okamžiku vzniku způsobilého výdaje a je splněna doložením výpisu z běžného účtu, případně doložením jiného účetního dokladu.

5.1.2 Postup při zpracování účetních dokladů

Jak vyplývá z výše uvedeného, účetním dokladem rozumíme písemnost, na jejímž základě se provádějí účetní zápisy. Pro zajištění věrohodnosti a správnosti údajů o skutečnostech, které jsou zachyceny na účetních dokladech, má nezastupitelný význam kontrola účetních dokladů. Kontrolou účetních dokladů se rozumí prověřování jejich formální a věcné správnosti. Věcnou správnost zpravidla ověřují účastníci hospodářské operace, formální správnost pak kontrolují pracovníci účtárny. Je-li účetní doklad formálně a věcně správný, je doplněn účtovým předpisem. Ten označuje, na které účty a na které strany účtů (Má dáti, Dal) se operace zaúčtuje.

Ke správnému zapsání a vykázání dané operace se využívají různé účetní knihy. Účetní knihy jsou definovány v § 13 až § 16 zákona o účetnictví. Pro účetní jednotky vedoucí účetnictví se používají následující účetní knihy:

1. deník, resp. deníky,
2. hlavní kniha,
3. knihy analytických účtů,
4. knihy podrozvahových účtů.

Příjemce podpory musí v době podání žádosti a realizace projektu vést účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, nebo daňovou evidenci podle ustanovení § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, doplněnou o povinnost rozšířit náležitosti příslušných dokladů ve smyslu výše uvedeného zákona o účetnictví v aktuálním znění. Pokud je to možné, mělo by být účetnictví vedeno v elektronické podobě užitím počítačových záznamů (článek 18, nařízení Komise (ES) č. 438/2001).

Pro evidenci účetních případů souvisejících s projektem bude příjemce podpory používat **oddělené analytické účty**, případně jiný způsob, který zajistí zřejmé oddělení účetních případů souvisejících s projektem od běžných účetních případů účetní jednotky či subjektu vedoucího daňovou evidenci.



Zásada objektivit účetních informací (věrný obraz účetnictví):

Předpokládá se, že údaje uvedené v účetních knihách a výkazech jsou nezaujaté a založené na ověřitelných skutečnostech.

5.1.3 Archivace účetních dokladů a podkladů pro vystavení účetního dokladu

Archivace znamená uložení uzavřených dokumentů do archivu s možností rychlého přístupu k nim a jejich opětovného použití v případě kontroly. Účetní záznamy vztahující se k projektu (účetní doklady, podklady pro vystavení účetního dokladu, účetní knihy, účtový rozvrh, inventurní soupisy a záznamy dokladující formu vedení účetnictví, účetní závěrku), je nutné archivovat na jednom místě a uchovávat je minimálně po dobu 5 resp. 10 let od ukončení účetního období, kterého se týkají, jak vyplývá z § 31 a 32 zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů, případně 10 let dle § 27 zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů. V tomto případě umožňuje nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 použití přísnějších lhůt než stanovují vnitrostátní pravidla.

5.2 Specifické účetní doklady a účetní případy

5.2.1 Daňový doklad

Specifickým účetním dokladem je daňový doklad. Jde o externí účetní doklad vyhotovovaný plátcem DPH za každé zdanitelné plnění pro jiného plátce DPH a to nejpozději do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění. Vedle náležitostí účetního dokladu dle zákona o účetnictví musí rovněž splňovat závazné náležitosti daňového dokladu dle § 26 zákona o dani z přidané hodnoty.

Daňovými doklady jsou běžný daňový doklad (faktura), zjednodušený daňový doklad (paragon), souhrnný daňový doklad (jediný doklad obsahující více samostatných zdanitelných plnění pro jednu osobu), splátkový kalendář (obvykle součástí leasingové smlouvy), daňový dobropis, daňový vrubopis, opravný daňový doklad nebo platební kalendář.

5.2.1.1 Faktura – běžný daňový doklad

K nejčastějším dokladům prokazujícím způsobilost výdaje uskutečněného konečným příjemcem / konečným uživatelem patří originály přijatých a odsouhlasených faktur, které dokládají okamžik vzniku způsobilého výdaje včetně jeho věcného vymezení, a výpisy z účtu prokazující zaplacení

způsobilého výdaje. K žádosti o proplacení výdajů projektu jsou přiloženy kopie účetních dokladů včetně soupisky účetních dokladů.

Obsahuje-li faktura všechny náležitosti běžného daňového dokladu, pak ji lze považovat za platný daňový doklad ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty. Současně je tento doklad nejrozšířenějším a nejpoužívanějším účetním dokladem.

Běžný daňový doklad musí dle §28 zákona o DPH obsahovat:

- a. obchodní firmu, sídlo nebo místo podnikání, popř. bydliště nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- b. daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- c. obchodní firmu, sídlo nebo místo podnikání, popř. bydliště nebo místo podnikání plátce, pro něhož se uskutečňuje zdanitelné plnění,
- d. daňové identifikační číslo plátce, pro něhož se uskutečňuje zdanitelné plnění,
- e. pořadové číslo dokladu,
- f. rozsah a předmět zdanitelného plnění,
- g. datum vystavení dokladu,
- h. datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby, a to ten den, který nastane dříve, pokud se liší od data vystavení daňového dokladu,
- i. jednotkovou cenu bez daně, a dále slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně,
- j. základ daně,
- k. základní nebo snížená sazba daně, případně sdělení, že se jedná o zdanitelné plnění osvobozené od povinnosti uplatnit daň na výstupu podle § 46 nebo 47 zákona o dani z přidané hodnoty,
- l. výši daně celkem zaokrouhlenou na desetihaléře nahoru, případně uvedenou i v haléřích (v české měně).



Osoba, která není plátcem DPH, není oprávněna vystavit doklad, který má náležitosti daňového dokladu. V praxi to pak znamená, že tyto osoby neuvádějí na jimi vystavovaných dokladech své daňové identifikační číslo, základ daně, datum uskutečnění zdanitelného plnění, jednotkovou cenu bez daně, sazbu a výši daně.

Jsou-li součástí zdanitelného plnění uvedeného na daňovém dokladu plnění s různými sazbami daně, popř. plnění osvobozená od daně, musí být na tomto dokladu uvedeny výše ceny bez daně celkem a výše daně celkem odděleně podle jednotlivých sazeb daně.

Příklad

Konečný příjemce/konečný uživatel nakoupil v rámci projektu obráběcí stroj za celkovou částku 535 500 Kč. Stroj byl dodán 2.2.2005 a po dohodě s prodejcem bude uhrazen bezhotovostním převodem na základě vystavené a odsouhlasené faktury.

Z hlediska dokladování je třeba rozlišovat tyto případy:

A) Prodejce stroje je plátce DPH

Dohodnutá faktura obsahující veškeré náležitosti běžného daňového dokladu včetně data uskutečnění zdanitelného plnění (2.2.2005) je vystavena plátcem a je tedy platným daňovým dokladem dle zákona o dani z přidané hodnoty.

Tento daňový doklad proto musí obsahovat fakturovanou částku v následujícím členění:

- jednotková cena bez daně, která je zde současně základem pro výpočet daně (450 000 Kč),
- sazba daně z přidané hodnoty (19 %),
- výše daně (85 500Kč).

a) Konečný příjemce/uživatel jako plátce DPH si nemůže nárokovat zaplacenou daň z přidané hodnoty jako způsobilý výdaj projektu. Způsobilé výdaje na nákup stroje jsou pouze ve výši 450 000 Kč.

Vzor faktury splňující náležitosti běžného daňového dokladu, který odpovídá výše popsanému případu. Prodejce i nakupující (konečný příjemce/uživatel) jsou registrováni jako plátcí DPH. Za způsobilý výdaj projektu konečného příjemce/uživatele lze považovat pouze částku bez DPH, tj. 450 000 Kč.

Obráběcí stroje a.s.
 Dlouhá 5, 261 32 Mčely
 Telefon: +420 327 458 412
 IČO: 268 42 74, DIČ: CZ 268 42 741

FAKTURA - daňový doklad**Odběratel**

Jméno První česká exportní společnost s.r.o.
 Adresa Vítězná 3
 PSČ 772 00 Město Olomouc
 Telefon +420 58 53 111
 IČO 222 71 951
 DIČ CZ 222 71 951

Různé

Faktura číslo 10000235
 Objednávka číslo 8945623
 Datum vystavení 2.2.2005
 Datum usk. zd. plnění 2.2.2005
 Datum splatnosti 1.3.2005

Množství	Popis	Cena/ks bez DPH	Sazba DPH	DPH	Cena vč. DPH
1	Obráběcí stroj typ AX-3-OP-123	450 000,00 Kč	19%	85 500,00 Kč	535 500,00 Kč
Uhrazená záloha					0,00 Kč
Celkem k úhradě					535 500,00 Kč

Platba

Převodem

Penežní ústav Komerční banka a.s., pobočka Olomouc
 Číslo účtu 102 - 745 854 112 / 0100
 Poznámka Číslo faktury použijte jako VS platby

Rozpis DPH

Sazba		
0%	0,00 Kč	-
5%	0,00 Kč	0,00 Kč
19%	450 000,00 Kč	0,00 Kč

Ostatní údaje:

V případě pozdní úhrady faktury Vám budeme v souladu s Obchodním zákoníkem účtovat úrok z prodlení ve výši až 0.05%

b) V situaci, kdy konečný příjemce/uživatel není plátcem DPH, tj. nenárokují vrácení zaplacené daně zpět od finančního úřadu, nebo je plátce DPH bez nároku na odpočet, smí si konečný příjemce/uživatel uplatnit uhrazené DPH jako způsobilý výdaj projektu. Způsobilé výdaje na nákup stroje lze do projektu zahrnout v celkové ceně stroje včetně DPH, tj. 535 500 Kč.

Vystavená faktura nebude obsahovat daňové identifikační číslo nakupujícího (konečného příjemce/uživatele), jinak její náležitosti budou shodné s vyobrazenou fakturou. V případě, že je daňové identifikační číslo nakupujícího přece jen uvedeno, je nutné tento údaj doplnit informací „nejsem plátce DPH“, popř. „plátce DPH bez nároku na odpočet“.

B) Prodejce stroje není plátce DPH

Vzhledem k tomu, že prodejce není registrován jako plátce DPH, bude vystavená faktura pouze platným účetním dokladem, který musí splňovat náležitosti účetního dokladu. V praxi to znamená, že osoba, která není plátce DPH, není oprávněna vystavit doklad, který má náležitosti daňového dokladu, tj. vystavený doklad nebude obsahovat datum uskutečnění zdanitelného plnění, sazbu daně, cenu bez daně apod. Na vystavené faktuře bude figurovat pouze částka, za kterou bude

stroj nakoupen, tj. 535 500 Kč bez uvedení pojmů „cena s/bez DPH, sazba daně“ či další specifikace.

Konečný příjemce/uživatel bez ohledu na to, zda je, či není plátcem DPH, si smí uplatnit jako způsobilý výdaj projektu celou částku uvedenou na faktuře. V tomto případě částku 535 500 Kč, na které se s prodejcem dohodl.

5.2.1.2 Paragon - zjednodušený daňový doklad

Paragon³⁶ – zjednodušený daňový doklad - lze vystavit jen za zdanitelná plnění v ceně obsahující daň celkem max. nejvýše 10.000 Kč za předpokladu, že bude obsahovat tyto náležitosti:

- a. obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- b. daňové identifikační číslo plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění,
- c. evidenční číslo daňového dokladu,
- d. rozsah a předmět zdanitelného plnění,
- e. datum uskutečnění zdanitelného plnění nebo datum přijetí platby, podle toho, který den nastane dříve,
- f. základní nebo sníženou sazbu daně,
- g. částku, kterou plátce získal nebo má získat za uskutečňované zdanitelné plnění celkem.

5.2.1.3 Splátkový kalendář

Splátkový kalendář, který je buď součástí smlouvy o finančním pronájmu (leasingové smlouvy) nebo na který je ve smlouvě výslovně odkazováno, je daňovým dokladem, jestliže obsahuje všechny náležitosti běžného daňového dokladu. Lze jej uplatnit např. u leasingu.

5.2.1.4 Platební kalendář

Platební kalendář je používán pro předpis zálohových plateb, tj. v případech, kdy přijetí platby předchází den uskutečnění zdanitelného plnění. Platební kalendář jako daňový doklad musí obsahovat stejné náležitosti jako běžný daňový doklad s výjimkou data přijetí platby, případně data uskutečnění

³⁶ Paragon smí být rovněž vystaven neplátcem DPH a to do částky nejvýše 10 000 Kč (§28 odst. 3 zákona o DPH). V tomto případě bude paragon považován „pouze“ za účetní doklad, jehož povinné náležitosti vyplývají ze zákona o účetnictví. Vzhledem k tomu, že neplátce DPH není oprávněn vystavit daňový doklad, nelze jím vystavený paragon označit za zjednodušený daňový doklad.

zdanitelného plnění. Příkladem může být nájemné placené dle platebního kalendáře.

5.2.2 Dokladování osobních výdajů – zúčtovací a výplatní listina (ZVL), pracovní výkaz (timesheet)

Způsobilými osobními výdaji jsou výdaje na zaměstnance žadatele a to včetně pracovníků zaměstnaných na základě dohod o pracovní činnosti a o provedení práce. Za způsobilé výdaje na zaměstnance lze tedy považovat hrubé nominální mzdy, příp. platy, a příspěvky na zákonné zdravotní a sociální pojištění placené zaměstnavatelem za své zaměstnance po dobu realizace projektu (více viz kapitola Způsobilé výdaje podle charakteru).

Osobní výdaje jsou v účetnictví dokladovány zúčtovacími a výplatními listinami (případně rekapitulací mezd). Výplatní a zúčtovací listina je vyhotovována za období 1 měsíce a představuje analytický účet k účtu 521 – Mzdové náklady. Vedle osobních údajů pracovníků obsahuje i tyto skutečnosti:

- a. hrubou mzdu a její složky,
- b. příspěvky na sociální a zdravotní pojištění,
- c. srážky daně z příjmu,
- d. spoření, splátky půjček, výživné,
- e. přepočty ke mzdě, které se nezdaňují (dávky nemocenského pojištění) apod.

Vzhledem k tomu, že pracovní úvazek s vazbou na realizaci projektu může představovat jen poměrnou část plného pracovního úvazku pracovníka, je vyžadováno, a to především z důvodu transparentnosti, aby čas skutečně strávený realizací projektu, byl doložen výkazem práce projektového pracovníka (timesheet). Jde o podklad pro vystavení účetního dokladu „výplatní a zúčtovací listina“.

Zohledníme-li skutečnost, že současné moderní programy určené ke zpracování mezd umožňují sledovat mzdové výdaje odděleně i pro více projektů, pak předložením kopie výkazů práce projektového pracovníka a výplatní a zúčtovací listiny, která zachycuje odděleně osobní výdaje pro projekt (viz vzor výplatní a zúčtovací listiny), je osobní výdaj z hlediska způsobilosti řádně doložen.

Příklad

Pro projekt byli zaměstnáni 2 pracovníci. Jeden z nich byl zaměstnán výhradně za účelem provádění aktivit souvisejících s projektem a druhý pracovník se podílel na projektu jen z části, v tomto případě 50 %.

Konečný příjemce/konečný uživatel prokazuje osobní výdaje na zaměstnance:

- jedinou zúčtovací a výplatní listinou, z níž je zřejmá výše osobních výdajů s vazbou na projekt (viz dále), k níž doloží v případě druhého pracovníka
- výkazy práce projektového pracovníka (timesheet).

⇒ VÝPLATNÍ A ZÚČTOVACÍ LISTINA (01/2005-01/2005) - vzor

Účet. jednotka: DATA Období: 01/2005-01/2005 Datum: 04.02.2005

JMÉNO PRACOVNÍKA	ODPR. DNŮ	HRUBÁ MZDA	ZÁKLAD SOC.	ZÁKLAD ZDR.	POJ. CELKEM	DAŇ	ČISTÁ MZDA	MZDOVÝ NÁKLAD
PRO ÚČELY PODNIKU								
Novák Jaroslav	21,00	15 000	15 000	15 000	1 875	1 545	11 580	20 250
Kalina Miroslav	21,00	20 000	20 000	20 000	2 500	2 425	15 075	27 000
Celkem	42,00	35 000	35 000	35 000	4 375	3 970	26 655	47 250
PRO ÚČELY PROJEKTU								
Novák J (100 %)	21,00	15 000	15 000	15 000	1 875	1 545	11 580	20 250
Kalina M (50 %)	10,50	10 000	10 000	10 000	1 250	1212,5	7 537,5	13 500
Celkem projekt	31,50	25 000	25 000	25 000	3 125	1757,5	19117,5	33 750

Z výplatní a zúčtovací listiny (VZL) musí být zřejmá výše mzdových nákladů (poslední sloupec), tj. osobních výdajů zaměstnavatele (podniku) za zaměstnance. Osobní výdaje jsou vypočteny jako součet hrubých mezd a příspěvků na zákonné zdravotní a sociální pojištění zaměstnanců hrazené zaměstnavatelem.

Jednou z povinných příloh k žádosti o proplacení výdajů projektu je kopie VZL, která dokládá osobní výdaje způsobilé v rámci projektu. Z tohoto účetního dokladu musí jednoznačně vyplynout výše způsobilých osobních výdajů s vazbou výhradně na projekt. Na vyobrazeném vzoru VZL jsou tyto osobní výdaje zachyceny v její druhé části pod názvem „Pro účely projektu“.

Konečný příjemce/konečný uživatel smí požadovat k proplacení způsobilé osobní výdaje za měsíc leden ve výši 33 750 Kč, což doloží kopií zúčtovací a výplatní listiny a kopií výkazu práce v případě projektového pracovníka, zapojeného do realizace projektu částí pracovního úvazku. Výpočet výše celkových osobních výdajů a osobních výdajů vynaložených pouze v rámci projektu je pro větší přehlednost uveden v následujících tabulkách.

První tabulka zachycuje celkové osobní výdaje zaměstnavatele a je zde uvedena pouze pro účely srovnání. Výpočet způsobilých osobních výdajů v rámci projektu vyplývá z druhé tabulky „Propočet způsobilých osobních výdajů zaměstnavatele (podniku) na pracovníky projektu“.

⇒ Výpočet mzdových nákladů, tj. celkových osobní výdajů zaměstnavatele (podniku) na pracovníky

Pracovník	Příspěvek na pojištění*)		Hrubá mzda	Mzdové náklady celkem
	základ	35 %		
Novák Jaroslav	15 000	5 250	15 000	20 250
Kalina Miroslav	20 000	7 000	20 000	27 000
Celkem	35 000	15 250	35 000	47 250

*) Příspěvek na zákonné (zdravotní a sociální) pojištění zaměstnanců hrazené zaměstnavatelem

Propočet způsobilých osobních výdajů zaměstnavatele (podniku) na pracovníky projektu

Pracovník	Účast na projektu	Mzdové náklady (osobní výdaje)	
		VZL*)	způsobilé pro projekt
Novák Jaroslav	100 %	20 250	20 250
Kalina Miroslav	50 %	27 000	13 500
Celkem	-	47 250	33 750

*) Výplatní a zúčtovací listina

Vedle kopie VZL je další povinnou přílohou k žádosti o proplacení výdajů projektu ve smyslu doložení osobních způsobilých výdajů projektu kopie výkazu práce projektového pracovníka (timesheet), který je zapojen do realizace projektu částí pracovního úvazku. Jedná se o podklad pro vystavení VZL a vypovídá o čase/úvazku, který pracovník skutečně věnoval realizaci projektu.

⇒ VÝKAZ PRÁCE PROJEKTOVÉHO PRACOVNÍKA (timesheet) – vzor

Výkaz práce / odpracovaných hodin *)		
Název projektu:	...	
Číslo grantové smlouvy:	...	
Jméno příjemce grantu:	DATA, s.r.o.	
Jméno experta:	Miroslav Kalina	
Pracovní úvazek pro účely projektu:	50 %	
Odpracováno:	84 hodin	
Fond pracovní doby:	168 hodin	
Nařizené přesčasy:	0	
Měsíc: Leden	Rok: 2005	
Den v měsíci	Odpracované hodiny	Popis činnosti
1	0	
2	0	
3	4	koordinační schůzka, příprava na schůzku
4	4	PR aktivita: 2. Tisková zpráva, příprava tiskového briefingu Ostrava
5	4	PR aktivita: 2. Tisková zpráva, příprava tiskového briefingu Ostrava
6	4	PR aktivita: 2. Tisková zpráva, příprava tiskového briefingu Ostrava
7	4	PR aktivita: 2. Tisková zpráva, příprava tiskového briefingu Ostrava
8	0	
9	0	
10	4	PR aktivita: 2. Tisková zpráva, příprava tiskového briefingu Ostrava
11	4	PR aktivita: 2. Tisková zpráva, příprava tiskového briefingu Ostrava
12	4	revize metodologických materiálů simulační hry
13	4	revize metodologických materiálů simulační hry
14	4	revize metodologických materiálů simulační hry
15	0	
16	0	
17	4	revize metodologických materiálů simulační hry
18	4	školení Ostrava, příprava
19	4	školení Ostrava, příprava
20	4	školení Ostrava, příprava
21	4	školení Ostrava, příprava
22	0	
23	0	
24	4	simulační hra Frýdek-Místek, příprava
25	4	simulační hra Frýdek-Místek, příprava
26	4	simulační hra Frýdek-Místek, příprava
27	4	simulační hra Frýdek-Místek, příprava
28	8	simulační hra Frýdek-Místek, příprava
29	0	
30	0	
31	0	
Celkem hodin	84	
Datum a podpis experta:		

*) Pouze vzor výkazu odpracovaných hodin. Pokud používáte svůj, není třeba měnit!

5.2.3 Dokladování způsobilých výdajů, u nichž není nutné prokazovat „skutečné zaplacení“ (výjimka dle Pravidla č. I)

Zvláštní režim pro tyto výdaje vyplývá z odlišného charakteru příčin jejich vzniku, než jak je tomu u klasických (reálně zaplacených) výdajů. Níže vyjmenované druhy výdajů nejsou doprovázeny skutečným peněžním výdajem v okamžiku, kdy se o nich jako o výdajích (nákladech) účtuje. I přesto je lze považovat za výdaje splňující podmínky způsobilosti a na jejich úhradu je možné použít prostředky z příslušných evropských fondů.

Splnění podmínky „skutečné zaplacení způsobilého výdaje“ není vyžadováno u těchto druhů výdajů:

- odpisy (amortizační náklady),
- výdaje v naturáliích (nepeněžité vklady do projektu),
- režijní výdaje.

5.2.3.1 Odpisy

Konečný příjemce/konečný uživatel, který uplatňuje odpisy jako způsobilý výdaj, má povinnost doložit pořizovací cenu majetku, který bude odepisovat, prostřednictvím inventárního soupisu/karty majetku, jejíž součástí je ve většině případů i odpisový plán. Tento účetní doklad obsahuje mj. název a popis majetku, způsob ocenění, datum zařazení do užívání, postup a sazby pro účely výpočtu odpisů, apod.

Vzhledem k tomu, že se odpisy jednotlivých končených příjemců/uživatelů mohou lišit, jsou doporučena následující pravidla pro stanovení výše odpisů, kterou si mohou koneční příjemci/uživatelé zahrnout do způsobilých výdajů projektu. Pro tyto účely se za způsobilý výdaj považuje odpis, jehož výše je vypočtena jako podíl pořizovací ceny a příslušné doby odepisování stanovené pro účely daně z příjmů pro jednotlivé druhy majetku, a to maximálně do výše poměrné části ročních odpisů stanovené s přesností na měsíce či dny připadající na dobu realizace projektu. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Firma je povinna sestavovat odpisový plán pro daňové odpisy dle zákona o daních z příjmů pro účely výpočtu hospodářského výsledku. Dále dle zákona o účetnictví (§28) sestavuje firma odpisový plán pro účetní odpisy, který zohledňuje skutečné opotřebení majetku, a tedy se může od odpisového plánu pro daňové odpisy odlišovat. Metodu výpočtu účetních odpisů si firma určuje sama ve vnitřní účetní směrnici právě s ohledem na skutečné opotřebení majetku.

Odpisový plán pro daňové a účetní odpisy není dokladem pro doložení způsobilosti výdaje.

Pro účely prokázání způsobilosti výdaje v kategorii odpisy je nutné k žádosti o proplacení výdajů projektu přiložit kopie těchto dokladů:

- inventární soupis/karty majetku,
- odpisový plán s výpočtem způsobilé výše odpisů dle doporučených pravidel,
- čestné prohlášení zohledňující míru a dobu využití majetku pro projekt.

Povinnými přílohami k žádosti o proplacení výdaje projektu v kategorii odpisy jsou tedy kopie inventárního soupisu/karty investičního/neinvestičního majetku a odpisového plánu s výpočtem odpisů dle doporučených pravidel (podíl pořizovací ceny a příslušné doby odepisování stanovené pro účely daně z příjmů pro jednotlivé druhy majetku). Tento odpisový plán tedy vypovídá o výši odpisů, kterou lze uplatnit jako způsobilý výdaj projektu za období jednoho roku, popř. jednoho měsíce.

Vezmeme-li v úvahu skutečnost, že majetek může být pro účely projektu využíván jen z poměrné části, případně po dobu kratší než je doba realizace projektu, je nutné odpisový plán sestavený pro účely posouzení způsobilé výše odpisů doplnit o čestné prohlášení, z něž je patrná jak míra využití majetku pro projekt, tak doba používání, která nesmí překročit celkovou dobu realizace projektu.

Příklad

Pořizovací cena tiskařského stroje činí 120 000 Kč. Stroj je nakoupen a zařazen do používání 4.1.2005. Dle zákona o dani z příjmů spadá do 2. odpisové skupiny s dobou odepisování 5 let, tj. 60 měsíců. Výše odpisu jako způsobilého výdaje za období jednoho měsíce bude vypočtena dle doporučených pravidel jako podíl pořizovací ceny a doby odepisování pro účely daně z příjmů vyjádřené v měsících ($120\,000 : 60 = 2\,000$ Kč).

Bude-li doba realizace projektu např. 2 roky a 3 měsíce (tj. 15 měsíců), smí si konečný příjemce / konečný uživatel zahrnout do způsobilých výdajů projektu odpisy ve výši 30 000 Kč ($2\,000 \times 15 = 30\,000$).

Pro účely doložení způsobilé výše odpisů je nutné předložit nejen inventární soupis/kartu k tiskařskému stroji, ale také odpisový plán s výpočtem způsobilé výše odpisů dle doporučených pravidel, včetně čestného prohlášení zohledňující míru a dobu využití majetku pro projekt.

Kopie dokladů prokazující výši způsobilých výdajů v kategorii odpisy a příkládané k žádosti o proplacení výdajů projektu mohou mít následující podobu:

⇒ INVENTÁRNÍ KARTA - HMOTNÝ INVESTIČNÍ MAJETEK - vzor

Datum: 04.01.2005 Účetní jednotka: DATA Počet: 1

NÁZEV MAJETKU	ODPIS.SKUP.	METODA ODP	VSTUP.CENA	POŘÍZENÍ MAJETKU
Tiskařský stroj	2 - 5 let	zrychleně	120.000,00	Nákup na fakturu 02.01.2005 PF 5/05
			120.000,00	

⇒ ODPISOVÝ PLÁN S VÝPOČTEM ZPŮSOBILÉ VÝŠE ODPISŮ DLE DOPORUČENÝCH PRAVIDEL (zohledňuje výši ročních/měsíčních odpisů způsobilých pro projekt) - vzor

Účet. jednotka: DATA/2005 Datum: 04.01.2005

Majetek inventární č. 1 - Tiskařský stroj				
Vstupní cena: 120.000 Kč Výše měsíčního odpisu 2 000 Kč			Odpisová skupina: 2 - 5 let	
Rok	Odpisy – Způsobilý výdaj			Zhodnocení
	%	Kč	zůstat.cena	Kč
2005	20	24 000	96 000	--
2006	20	24 000	72 000	--
2007	20	24 000	48 000	--
2008	20	24 000	24 000	--
2009	20	24 000	0	--

Bude-li stroj zcela (100 %) využíván pro účely projektu, pak výše ročních odpisů způsobilých k proplacení bude maximálně 24.000 Kč, jak je uvedeno v předcházející tabulce. Je-li projekt realizován v období jiném než jeden rok, pak lze odpisy jako způsobilý výdaj uplatnit pouze v poměrné části stanovené s přesností na měsíce či dny připadající na dobu realizace projektu (viz příklad výše). Proto je vždy žádoucí doplnit odpisový plán čestným prohlášením, které zohlední jednak míru využití majetku pro projekt, jednak dobu používání majetku v rámci realizace projektu.

Jak již bylo výše uvedeno, odpisový plán pro daňové a účetní odpisy není dokladem pro doložení způsobilosti výdaje - odpisu. O těchto dokladech je dále pojednáno s cílem ilustrovat možné rozdíly mezi odpisovým plánem pro daňové/účetní odpisy a odpisovým plánem s výpočtem způsobilé výše odpisů

dle doporučených pravidel, tj. žádoucí přílohou k žádosti o proplacení výdajů projektu.

Např. dle vnitřní účetní směrnice firmy je tiskařský stroj odepisován po dobu 3 let v poměru 2 : 1 : 1, což odpovídá jeho reálnému opotřebení. Výše ročních účetních odpisů se od výše způsobilých odpisů značně liší, což je dáno především rozdílným postupem výpočtu výše odpisů.

Následující tabulka „Odpisový plán majetku - účetní odpis“ zohledňuje postup výpočtu stanovený ve vnitřní účetní směrnici firmy, zatímco odpisový plán pro výpočet způsobilé výše odpisů se řídí výpočtem dle doporučených pravidel (viz výše). Vzhledem k tomu, že výpočet roční výše účetních odpisů neodpovídá výpočtu dle doporučených pravidel, nemohou být účetní odpisy považovány za způsobilý výdaj projektu a odpisový plán účetních odpisů nemůže být relevantním účetním dokladem pro doložení způsobilého výdaje v kategorii odpisy.

⇒ ODPISOVÝ PLÁN MAJETKU – účetní odpisy dle vnitřní účetní směrnice firmy - vzor

Účet. jednotka: DATA/2005 Datum: 04.01.2005

Majetek inventární č. 1 - Tiskařský stroj				
Vstupní cena: 120.000Kč			Odpisová skupina: 2 - 5 let	
Rok	Účetní odpisy			Zhodnocení
	%	Kč	zůstat.cena	Kč
2005	50 %	60 000	60 000	--
2006	25 %	30 000	30 000	--
2007	25 %	30 000	0	--

Obdobná situace nastává při výpočtu daňových odpisů, jejichž výpočet vyplývá ze zákona o dani z příjmů a je odlišný od výpočtu výše způsobilých výdajů dle doporučených pravidel. Proto ani v tomto případě nelze považovat daňové odpisy za způsobilé výdaje v rámci projektu a odpisový plán pro daňové odpisy není žádoucím účetním dokladem prokazující způsobilost výdaje v podobě odpisů.

⇒ **Technické zhodnocení majetku**

Odpis technického zhodnocení na dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku, jehož realizace souvisela s plněním cílů projektu a které bylo v projektu odsouhlaseno, se bude posuzovat stejně jako odpis dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Dojde-li tedy v průběhu realizace projektu k technickému zhodnocení na majetku (za předpokladu jeho odsouhlasení a přímé souvislosti s realizací projektu), pak se postup výpočtu odpisů technického zhodnocení odvíjí od doporučených pravidel pro výpočet výše způsobilých odpisů (viz výše). Doba odepisování majetku, která je zakotvena v zákoně o dani z příjmů, se nemění a odpis technického zhodnocení se promítne v letech následujících po roce s technickým zhodnocením do přímo úměrného nárůstu výše ročních i měsíčních odpisů majetku.

Pro ilustraci je níže uveden VZOR odpisového plánu s výpočtem způsobilé výše odpisů, včetně odpisů technického zhodnocení dle doporučených pravidel. Je uvažován tiskařský stroj z předchozího příkladu s pořizovací cenou 120 000 Kč, dobou odepisování 5 let. Technické zhodnocení na tiskařském stroji proběhlo ve 3. roce jeho používání a bylo oceněno částkou 50 000 Kč. Tato částka se přímo úměrně promítá do výše odpisů stroje ve 4. a 5. roce odepisování

⇒ **ODPISOVÝ PLÁN S VÝPOČTEM ZPŮSOBILÉ VÝŠE ODPISŮ DLE DOPORUČENÝCH PRAVIDEL - vzor**

(zohledňuje výši ročních/měsíčních odpisů způsobilých pro projekt, včetně technického zhodnocení ve 3. roce používání majetku)

Účet. jednotka: DATA/2005 Datum: 04.01.2005

Majetek inventární č. 1 - Tiskařský stroj				
Vstupní cena: 120 000 Kč Výše měsíčního odpisu: 2 000 Kč Technické zhodnocení (TZ): 50 000 Kč Výše měsíčního odpisu po TZ: 4 084 Kč			Odpisová skupina: 2 - 5 let	
Rok	Odpisy – Způsobilý výdaj			TZ
	%	Kč	zůstat.cena (ZC)	Kč
2005	20	24 000	96 000	--
2006	20	24 000	72 000	--
2007	20	24 000	98 000	50 000
2008	28,82	49 000	49 000	--
2009	28,82	49 000	0	--

Souvisí-li technické zhodnocení na tiskařském stroji s naplněním cíle projektu a je-li v projektu odsouhlaseno, způsobilá výše odpisů stroje ve 4. roce, stejně jako v 5. roce, představuje částku 49 000 Kč / rok. Odpovídající účetní doklad, tj. odpisový plán, může podobu výše vyobrazeného odpisového plánu.

5.2.3.2 Výdaje v naturáliích³⁷

Konečný příjemce / konečný uživatel může vložit do projektu nepeněžitý vklad, který byl vykazován v aktivech KP/KU již v době před zahájením realizace projektu. Tímto nepeněžitým vkladem rozumíme jak hmotný a nehmotný majetek (pozemek, budova, zařízení, výzkumná a odborná činnost), tak zásoby (materiál). U nepeněžitého vkladu v podobě neplacené dobrovolné činnosti³⁸ je stanoven specifický postup.

V případě, že projekt umožňuje vklad konečného příjemce/uživatele v podobě pozemku, nemovitého majetku nebo zařízení, případně výzkumné a odborné činnosti či materiálu, pak je zapotřebí pro účely doložení způsobilých výdajů prokázat jak vlastnictví, tak hodnotu tohoto věcného vkladu.

V praxi může jít o následující výdaje v naturáliích:

- poskytnutí pozemku nebo nemovitého majetku,
- poskytnutí zařízení nebo materiálů,
- poskytnutí výzkumné nebo odborné činnosti,
- poskytnutí neplacené dobrovolné činnosti (např. poskytnutí stavebních prací a dodávek).

a) Poskytnutí pozemku, nemovitého majetku, zařízení

- Vlastnictví pozemku, nemovitého majetku nebo zařízení je z hlediska požadovaných účetních dokladů řádně doloženo předložením kopie inventárního soupisu (karty) k pozemku, nemovitému majetku či zařízení. Zprostředkující subjekt, popř. řídicí orgán, je mj. oprávněn dále požadovat kopie podkladů pro vystavení účetního dokladu, např. výpis z katastru nemovitostí.
- V případě, že zápis pozemku či stavby do katastru nemovitostí zatím neproběhl, je možné vlastnictví doložit jiným podkladem pro vystavení inventárního soupisu (karty) majetku, např. návrhem na vklad do katastru nemovitostí, potvrzený karastrem nemovitostí, nabývací listinou v podobě kupní smlouvy či darovací smlouvy.

³⁷ Nepeněžitý / věcný vklad do projektu.

³⁸ Neplacená dobrovolná činnost je realizována v průběhu projektu, tj. nebyla vykonávána v období před realizací projektu a není ani součástí aktiv KP/KU.

- Hodnota pozemku nebo stavby je doložena a oceněna předložením kopie znaleckého posudku vyhotoveného nezávislým soudním znalcem³⁹, případně jiným oprávněným úředním orgánem; sjednaná cena nebude vyšší než cena zjištěná znaleckým posudkem, který nesmí být v době podání projektové žádosti starší než 6 měsíců.
- u staveb je součástí znaleckého posudku rovněž osvědčení o tom, že budova vyhovuje zákonným předpisům, příp. jsou vymezeny body, v nichž těmto předpisům nevyhovuje (předpokládá se jejich náprava, kterou provede konečný příjemce).

b) Poskytnutí materiálu

- Jsou-li nepeněžitým vkladem do projektu zásoby materiálu, pak je jejich vlastnictví z hlediska požadovaných účetních dokladů řádně doloženo předložením kopie skladní karty.
- Hodnota vloženého materiálu je doložena a oceněna předložením znaleckého posudku; stanovená cena nebude vyšší než cena zjištěná znaleckým posudkem, který nesmí být v době podání projektové žádosti starší než 6 měsíců.

c) Poskytnutí výzkumné a odborné činnosti

- Vzhledem k tomu, že výzkumná a odborná činnost představuje věcný vklad do projektu v podobě nehmotného majetku konečného příjemce, je její vlastnictví z hlediska požadovaných účetních dokladů řádně doloženo předložením kopie inventárního soupisu (karty) neinvestičního majetku.
- Hodnota výzkumné a odborné činnosti je doložena a oceněna předložením znaleckého posudku; stanovená cena nesmí být vyšší než cena zjištěná znaleckým posudkem, který nesmí být v době podání projektové žádosti starší než 6 měsíců.

d) Poskytnutí neplacené dobrovolné práce uskutečněné v průběhu realizace projektu

- Pro účely prokázání způsobilosti výdaje v naturáliích v podobě neplacené dobrovolné práce je třeba předložit kopii písemného dokladu (čestné prohlášení, smlouva), který prokáže vykonání dobrovolné práce vložené do projektu. Dále je k tomuto dokladu vždy přikládán výkaz práce projektového pracovníka (timesheet), prokazující počet hodin skutečně strávených realizací projektu.

³⁹ Soudní znalec vystavuje posudek v rámci svého znaleckého oprávnění a je zapsán v seznamu znalců a tlumočníků příslušného krajského soudu podle zák. č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících.

- Pro ocenění neplacené dobrovolné práce je doporučen informační systém o průměrném výdělku⁴⁰ (více viz kapitola Způsobilé výdaje podle charakteru – Neinvestiční výdaje). Nevyplývá-li celková hodnota vykonané dobrovolné práce z písemného dokladu (smlouvy, čestného prohlášení), je dále nutno k tomuto dokladu připojit výpočet této celkové hodnoty.
- Speciálním druhem neplacené dobrovolné práce je poskytnutí stavebních prací a dodávek. Jejich hodnota se doporučuje stanovit zejména na základě stavební projektové dokumentace a ceníků stavebních prací (např. Katalog popisů a směrných cen stavebních prací, vydaný URS Praha; Sborníky cen stavebních prací, vydané RTS a.s. Brno apod.).

5.2.3.3 Režijní výdaje

V některých projektech je možné režijní výdaje považovat za způsobilé výdaje a to za předpokladu, že nepřesáhnou maximální limit určený řídicím orgánem a je prokázána jejich souvislost s projektem. Další podmínkou je jejich řádné doložení kvalifikovaným odhadem, který byl proveden dle:

- hodnot zaznamenaných na elektroměru, plynoměru či vodoměru nebo
- dle fakturace z předchozích let, případně
- nájemní smlouvy.

⁴⁰ Informační systém o průměrném výdělku je dostupný na www.mpsv.cz. Jedná se o hrubé hodinové výdělky.

6 Harmonizace postupů posuzování způsobilých výdajů

Tato kapitola vymezuje oblasti kde je z praktických důvodů vhodné sjednotit přístupy řídicích orgánů při posuzování způsobilých výdajů. Doporučení sjednoceného postupu se omezuje pouze na ty oblasti, kde jednotný přístup může být přínosný, a kde je možné uplatnit univerzálně platná pravidla. Vymezení jednotlivých kategorií způsobilých výdajů je obsahem kapitoly Způsobilé výdaje podle charakteru této příručky.

Ve druhé části této kapitoly je pojednáno o interpretačních posunech, které vyplynuly z kritické revize originálů textů nařízení Komise (ES) č. 448/2004 a nařízení Rady (ES) č. 1260/1999. Poukazujeme zde z praktických důvodů opět pouze na ty části nařízení, kde kvalitnější interpretace znamená i posun ve vztahu k posuzování způsobilosti výdajů.

6.1 Návrh na sjednocení přístupů

Obecně platí, že řídicí orgány mohou v rámci jednotlivých operačních programů vymezit určité vybrané výdaje striktněji a označit je za nezpůsobilé, přestože jejich uznání za způsobilé nebrání žádný právní předpis ať již evropský nebo vnitrostátní. Při respektování práva řídicích orgánů vymezit okruh způsobilých výdajů na úrovni opatření a podopatření, v návaznosti na cíle opatření a/nebo podopatření, objem alokovaných prostředků a jiných „funkčních“ kritérií, byly vymezeny celkem tři okruhy, kde je možné harmonizovat postupy řídicích orgánů při vymezování způsobilosti výdajů. Jde o

- posuzování časové způsobilosti výdajů,
- obecné postupy při oceňování a
- dokladování způsobilých výdajů.

6.1.1 Posuzování časové způsobilosti výdajů

V programovacím období 2004-6 se pravidla stanovení časové způsobilosti výdajů lišila pro jednotlivé operační programy, a také pro jednotlivé kategorie výdajů. Například výdaje na projektovou dokumentaci a technickou pomoc byly

u některých operačních programů způsobilé od 1.5.2004, u jiných operačních programů případně v rámci opatření začínala prvotní způsobilost výdajů až po podpisu smlouvy mezi ŘO/ZS a KU/KP, případně po zaregistrování projektové žádosti. Prvotní okamžik způsobilosti výdajů pak byl pro ostatní typy výdajů dán buď okamžikem zaregistrování žádosti nebo okamžikem uzavření smlouvy o poskytnutí dotace. V rámci jednotlivých operačních programů byla stanovena časová způsobilost výdajů pro programovací období 2004 - 2006 následovně:

Operační program	Typ výdaje	Prvotní datum způsobilosti	Konečné datum způsobilosti
-	Technická pomoc, obecně	1. 5. 2004	31.12.2008
	Projektová dokumentace	1. 5. 2004	31.12.2008
OPPP	Opatření 2.3.	1.5. 2004	31.12.2008
	Ostatní opatření	Datum registrace projektu	30.9.2008
OP RLZ	Náklady na administraci grantových schémat a systémové projekty	3 měsíce před podáním žádosti	31.12.2008
	Grantové projekty	Den podpisu smlouvy mezi ŘO a KU	31.12.2008
	Technická pomoc	3 měsíce před podáním žádosti	31.12.2008
OP RVMZ	Činnosti související s žádostí	Od podpisu podmínek	31.12.2008
	Činnosti nepřímo související se žádostí	Od podpisu podmínek	31.12.2008
	Projektová dokumentace	1.5.2004	31.12.2008
OPI	Opatření 1.1 – 2.1.	Den podání žádosti	31.12.2008
	Opatření 2.2 – 2.4	Den podpisu smlouvy	31.12.2008
	Priorita 3	Den registrace žádosti	31.12.2008
SROP		Den registrace žádosti	31.12.2008

Doporučení

V následujícím programovacím období 2007-13 je vhodné sjednotit prvotní datum způsobilosti výdajů. Doporučujeme obecně se sjednotit na nejčastěji uplatňovaném pravidle, které počítá prvotní způsobilost výdajů od okamžiku registrace projektové žádosti za předpokladu schválení projektu.

Pro výdaje v rámci všech opatření na technickou asistenci a pro kategorii projektová dokumentace doporučujeme sjednotit se na

okamžiku prvotní způsobilosti nákladů od okamžiku vyhlášení programu/výzvy k podání žádosti.

6.1.2 Oceňování způsobilých výdajů

Způsoby oceňování a ohodnocování způsobilých výdajů jsou jednou z oblastí, které jsou z metodického hlediska v pokynech pro žadatele nejméně propracovány. Důvodem je nepochybně skutečnost, že postupy oceňování a rozpočtování jednotlivých kategorií způsobilých výdajů řeší legislativní předpisy ČR. Proto je také možné sjednotit postupy při oceňování způsobilých výdajů.

Doporučené postupy při oceňování a ohodnocování způsobilých výdajů jsou popsány v kapitole „Způsobilé výdaje podle charakteru“. Oceňování je nutno řešit na základě doporučených postupů zvláště u výdajů, kde způsobilá je pouze poměrná část těchto výdajů (př. osobní výdaje, cestovní výdaje, režijní výdaje, naturálie, nákup nemovitosti/pozemku a jiné).

Doporučení

Klíčovým doporučením a společným závěrem vzešlým z problematiky oceňování způsobilých výdajů je požadavek, aby v případě, že žadatel nárokuje typ proplacení způsobilého výdaje při jehož výpočtu je nutné stanovit poměrnou část nebo jiným způsobem doložit způsobilou část celkového výdaje, je nutné doložit způsob výpočtu výdaje z hlediska způsobilosti. Přiřazení části výdajů k dané činnosti (projektu) poměrným způsobem musí být podle řádně odůvodněné, spravedlivé a nestranné metody. Metodika výpočtu musí být zachována po celou dobu projektu.

6.1.3 Dokladování způsobilých výdajů

Podobně jako u oceňování způsobilých výdajů, také u dokladování způsobilých výdajů nebyla dosud rozpracována jednotná metodika pro všechny ŘO. Principy řádného dokladování, ve vztahu k jednotlivým výdajům jsou vymezeny legislativou ČR. V rámci samostatné kapitoly „Dokladování a účetní zpracování dokladů“ rozpracovává tato příručka problematiku dokladování podrobným popisem jednotlivých druhů účetních dokladů, a dále se zaměřuje na vymezení postupů platných při dokladování osobních výdajů a dokladování způsobilých výdajů, u nichž není nutné prokazovat skutečné zaplacení, viz pravidlo 1 nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

Doporučení

Klíčovým doporučením je požadavek doložit pro jednotlivý způsobilý výdaj účetní doklady prokazující vznik způsobilého výdaje a zaplacení způsobilého výdaje, s výjimkou výdajů definovaných výše zmíněným pravidlem č. 1 nařízení Komise (ES) č. 448/2004.

Požadavek, který je rozpracován podrobně v kapitole „Dokladování a účetní zpracování dokladů“ popisuje jak druhy řádných účetních dokladů, které jsou vyžadovány pro specifické účetní případy, jakož i tzv. podklady pro vytvoření účetního dokladu, které mohou být důležité například pro doložení způsobu výpočtu způsobilého výdaje nebo pro ověření jiných skutečností vztahujících se k hodnocení způsobilosti výdaje (např. vlastnictví objektu). Tyto podklady pro vytvoření účetního dokladu mj. zahrnují výkaz práce (timesheet), různé formy pracovních smluv, rekapitulaci mezd, znalecký posudek, kupní smlouvu, výpis z katastru nemovitostí, smlouvu o finančním pronájmu, darovací smlouvu, knihu jízd atd. Kapitola „Dokladování a účetní zpracování dokladů“ vymezuje požadované typy účetních dokladů a podkladů pro všechny sporné druhy způsobilých výdajů.

6.2 Interpretační posuny

Jak bylo uvedeno výše, na základě kritické analýzy nařízení Komise (ES) č. 448/2004 a nařízení Rady (ES) č. 1260/1999, a na základě vyjádření Komise k těmto identifikovaným sporným otázkám, došlo k posunům definic některých ustanovení nařízení.

6.2.1 Požadavek na prověření správného zaúčtování způsobilého výdaje

V rámci pravidla 2 nařízení Rady (ES) č. 1260/1999, které hovoří o řádném dokladování způsobilých výdajů není vyžadováno, aby způsobilý výdaj nárokový v rámci žádosti o proplacení dotace, byl prověřován z hlediska správného zaúčtování žadatele. To co prokazatelně žadatel doložit musí, je prokázání vzniku a zaplacení výdaje na základě předložení řádného účetního dokladu. Více je toto pravidlo popsáno v kapitole „Základní pravidla způsobilosti výdajů“.

Doporučení

V rámci prověření způsobilosti výdaje není úkolem zprostředkujícího subjektu/řídícího orgánu provedení kontroly správného zaúčtování způsobilého výdaje v rámci systému účtování žadatelské organizace. Úkolem těchto kontrolních institucí je prověření dokladu z hlediska jeho platnosti a vhodnosti pro daný typ způsobilého výdaje, a následně ověření zda pravidlům způsobilosti odpovídá typ výdaje z hlediska okamžiku vzniku, a zda existuje platný doklad prokazující zaplacení výdaje.

Kontrola správného zaúčtování dokladu může být vyžadována jako součást kontrolních funkcí při monitorování kvality projektového vedení, například formou auditu projektu nebo v

rámci namátkových kontrol ze strany ŘO. Tj. kontrola správného zaúčtování dokladu nemůže být podmínkou uznání způsobilosti výdaje, ale může souviset s požadavky řídicího orgánu/zprostředkujícího subjektu na transparentní vedení projektu.

6.2.2 Naturálie jako způsobilý výdaj

Naturálie („tzv. in-kind costs“) jsou v pojetí strukturálních fondů typem výdaje, který české legislativní prostředí přímo nezná. Pravidla pro vklad naturálií jako způsobilého výdaje do projektu jsou popsána v subkapitole „Pravidlo č. 1 – skutečně vzniklé výdaje“.

Interpretační úprava spočívá ve správném a úplném vymezení naturálií dle textu nařízení, tj. poskytnutí pozemku nebo nemovitého majetku, poskytnutí zařízení nebo materiálů, poskytnutí výzkumné nebo odborné činnosti, poskytnutí neplacené dobrovolné činnosti (viz kapitola „Základní vymezení způsobilosti výdajů“).

Další interpretační posun spočívá v ustanovení. V originálu nařízení Komise (ES) č. 448/2004 je v části o naturáliích následující text:

However, the Structural Funds' co-financing of an operation shall not exceed the total eligible expenditure, excluding contributions in kind, at the end of the operation.

Omezení se týká výše naturálií jako součásti rozpočtu způsobilých výdajů do projektu a to maximálně do výše národního spolufinancování. Pokud tuto hranici přesáhne, je nutno na výdaj v naturáliích pohlížet z pohledu strukturálních fondů EU jako na nezpůsobilý výdaj.

Příspěvek ze strukturálních fondů na naturálie nemůže přesáhnout výši finančních prostředků skutečně vydaných na projekt. Míra příspěvku ze strukturálních fondů nesmí proto přesáhnout výši celkové částky způsobilých výdajů, ze které je odečtena výše příspěvku v naturáliích. Příkladem může být projekt, který je financován z 25 % SR ČR, ze 75 % SF EU. Maximální výše příspěvku v naturáliích může tvořit 25 % celkových způsobilých výdajů projektu.

Doporučení

Doporučujeme všem ŘO prověřit výši naturálií jako způsobilých výdajů ve vztahu k maximální výši spolufinancování ze strany EU.

7 Právní předpisy

Zásady implementačního systému pro podporu ze strukturálních fondů v České republice byly položeny usnesením vlády ČR č. 102/2002 ze dne 23.1.2002 k dokončení přípravy programových dokumentů a určení řídicích a platebních orgánů pro využívání strukturálních fondů a Fondu soudržnosti Evropské unie. Toto usnesení stanovilo počet programových dokumentů, které vzniknou v rámci Rámce podpory Společenství pro zkrácené programové období 2004 - 2006. Obsahová struktura Rámce podpory Společenství vychází z Národního rozvojového plánu a dále z:

- Usnesení vlády č. 1272/2002 o schválení Národního rozvojového plánu,
- Usnesení vlády č. 149/2003 o změně počtu operačních programů,
- Usnesení vlády č. 678/2003 k Metodice finančních toků a kontroly strukturálních fondů a Fondu soudržnosti.

7.1 Související právní předpisy České republiky

- Zákon č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 531/1990 Sb., o místních finančních správách, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 347/1997 Sb., o vytvoření vyšších územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů (zákon o investičních pobídkách),

- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 143/2001 Sb., o ochraně hospodářské soutěže, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 47/2002 Sb., o podpoře malého a středního podnikání, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 40/2004 Sb., o veřejných zakázkách,
- Zákon č. 215/2004 Sb., o úpravě některých vztahů v oblasti veřejné podpory a o změně zákona o podpoře výzkumu a vývoje,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

7.2 Související právní předpisy Evropských společenství v platném znění

- Smlouva o založení Evropského společenství,
- Smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii,
- Nařízení Rady (ES) č. 1164/1994 o zřízení Fondu soudržnosti,
- Sdělení Komise č. 310(01)/1998 - návody k regionální podpoře poskytované státy,

- Nařízení Rady (ES) č. 1257/1999 o podpoře pro rozvoj venkova z Evropského zemědělského orientačního a záručního fondu (EZOF) a o změně a zrušení některých nařízení,
- Nařízení Rady (ES) č. 1258/1999, o financování společné zemědělské politiky II,
- Nařízení Rady (ES) č. 1260/1999, o obecných ustanoveních o strukturálních fondech,
- Nařízení Rady (ES) č. 1263/1999 o finančním nástroji pro orientaci rybářství,
- Nařízení rady (ES) č. 1264/1999, kterým se mění nařízení č. 1164/94 (ES) o zřízení Fondu soudržnosti,
- Nařízení Rady (ES) č. 1265/1999, kterým se mění příloha II k nařízení (ES) č. 1164/94 o zřízení Fondu soudržnosti,
- Nařízení Rady (ES) č. 1266/1999 o koordinaci podpory kandidátským zemím v rámci předvstupní strategie a o změně nařízení (ES) č. 3906/89,
- Nařízení Rady (ES) č. 1267/1999 o zřízení nástroje předvstupních strukturálních politik,
- Nařízení Rady (ES) č. 1268/1999 o podpoře Společenství pro předvstupní opatření v oblasti rozvoje zemědělství a venkova v kandidátských zemích střední a východní Evropy v předvstupním období,
- Nařízení (ES) č. 1783/1999 Evropského parlamentu a Rady o Evropském fondu pro regionální rozvoj,
- Nařízení Evropského Parlamentu a Rady (ES) č. 1784/1999 o Evropském sociálním fondu,
- Rozhodnutí Komise (ES) č. 500/1999, vytvářející indikativní rozdělování přidělů členským státům ze strukturálních fondů kromě regionů patřících pod Cíl 1 v rámci finančního nástroje pro směřování rybolovu pro období 2000 - 2006,
- Rozhodnutí Komise (ES) č. 501/1999, vytvářející indikativní rozdělování přidělů členským státům pro Cíl 1 strukturálních fondů pro období 2000 - 2006,
- Rozhodnutí Komise č. 502/1999, vytvářející seznam regionů patřících pod Cíl 1 strukturálních fondů pro období 2000 - 2006,

- Rozhodnutí Komise č. 503/1999, vytvářející pro každý členský stát limit populace patřící pod Cíl 2 strukturálních fondů pro období 2000 - 2006,
- Rozhodnutí Komise č. 504/1999, vytvářející indikativní rozdělování přídelů členským státům pro Cíl 2 strukturálních fondů pro období 2000 - 2006,
- Rozhodnutí Komise č. 505/1999, vytvářející indikativní rozdělování přídelů členským státům pro Cíl 3 strukturálních fondů pro období 2000 - 2006,
- Nařízení Komise (ES) č. 643/2000 ze dne 28.3.2000 o opatřeních pro používání eura pro účely rozpočtového řízení strukturálních fondů,
- Nařízení Komise (ES) č. 1159/2000 ze dne 30.5.2000 o podrobných pravidlech pro informační a propagační opatření členských států v souvislosti s pomocí ze SF,
- Nařízení Komise (ES) č. 1685/2000 ze dne 28.7.2000 o podrobných pravidlech pro způsobilost výdajů na činnosti spolufinancované strukturálními fondy,
- Nařízení Komise (ES) č. 438/2001 ze dne 2.3.2001 jsou uvedena podrobná pravidla pro provádění nařízení Rady (ES) č. 1260/1999 v oblasti finančního řízení a finanční kontroly pomoci poskytované v rámci strukturálních fondů,
- Nařízení Komise (ES) č. 448/2001 ze dne 2.3.2001 o podrobných pravidlech při postupu při provádění oprav financování,
- Nařízení Komise (ES) č. 1386/2002, upravující konkrétní podmínky systému řízení a kontroly pomoci z Fondu soudržnosti, který je obecně upraven nařízením Rady ES 1164/1994,
- Nařízení Komise (ES) č. 448/2004 ze dne 10.3.2004, kterým se mění nařízení (ES) č. 1685/2000, kterým se stanoví podrobná pravidla pro provádění směrnice Rady (ES) č. 1260/1999 týkající se způsobilosti výdajů na činnosti spolufinancované strukturálními fondy a ruší nařízení (ES) č. 1145/2003.

8 Odborná terminologie

Pro účely nařízení Komise (ES) č. 1260/1999, o obecných ustanoveních o strukturálních fondech byly definovány následující pojmy:

Akce – každý projekt nebo akce prováděné konečnými příjemci pomoci.

Doba realizace projektu - je doba od uzavření smlouvy o financování nebo rozhodnutí do doby podání poslední žádosti o proplacení výdajů.

Globální grant – ta část pomoci, jejíž provádění a řízení mohou být svěřeny jednomu nebo více schváleným prostředníkům, včetně místních orgánů, subjektů pro regionální rozvoj nebo nevládních organizací a která je využívána především pro pomoc místním rozvojovým iniciativám. Rozhodnutí o použití globálního grantu přijme členský stát po dohodě s Komisí, nebo je přijme řídicí orgán po dohodě s členským státem.

V případě programů iniciativ a inovačních opatření Společenství může Komise rozhodnout o použití globálního grantu na celou pomoc nebo její část. V případě iniciativ Společenství může být toto rozhodnutí přijato pouze s předchozím souhlasem dotyčného členského státu.

Jednotný programový dokument – je označení používané pro dokument schválený Komisí a obsahující stejné informace, které se nacházejí v rámci podpory Společenství a v operačním programu.

Koneční příjemci – subjekty a veřejnoprávní nebo soukromé firmy odpovědné za zadávání zakázek akcí. V případě programů podpory a podpory poskytované subjekty jmenovanými členskými státy jsou konečnými příjemci ty subjekty, které tuto podporu poskytují.

Konečný uživatel - subjekt, který realizuje projekt a přijímá prostředky ze SF nebo KF od konečného příjemce (příp. od Platebního orgánu prostřednictvím platební jednotky). V případě, že je konečný příjemce a konečný uživatel tentýž subjekt, přijímá prostředky od Platebního orgánu prostřednictvím platební jednotky. Konečným uživatelem je myšlen „příjemce podpory“ podle Národního rozvojového plánu.

Opatření - prostředek, jímž je během několika let prováděna priorita a který umožňuje financování akcí. Tímto pojmem se označuje každý program podpory nebo každá podpora poskytovaná subjekty jmenovanými členskými státy nebo každá skupina programů podpory či podpůrných grantů tohoto druhu či jakákoli jejich kombinace, které mají stejný účel a jsou jako opatření definovány.

Operační program - dokument schválený Evropskou komisí pro provádění rámce podpory Společenství a obsahující souvislý soubor priorit zahrnujících víceletá opatření, který může být prováděn využitím pomoci jednoho nebo více fondů, jednoho nebo více jiných stávajících finančních nástrojů a Evropské investiční banky. Integrovaným operačním programem se rozumí operační program financovaný z více než jednoho fondu.

Pomoc – je souhrnný název pro různé formy pomoci poskytované fondy, tj.

- operační programy nebo jednotlivé programové dokumenty,
- programy iniciativ Společenství,
- podpora technické pomoci a inovační opatření.

Pořizovací cena - cena, za kterou byl majetek pořízen, a to včetně nákladů s jeho pořízením souvisejícími. Do pořizovací ceny se zejména zahrnuje cena koupeného dlouhodobého majetku a ve smyslu cenových předpisů také clo, spotřební daň a u neplátců daně z přidané hodnoty i DPH, popř. také u plátců, a to v případech, kdy je možnost odpočtu daně na vstupu ze zákona zakázána.

Priorita – je jedna z priorit strategie přijatá do Rámce podpory Společenství nebo pomoci, této prioritě je přidělen příspěvek z fondů a jiných finančních nástrojů, příslušné finanční prostředky členského státu a soubor blíže určených konkrétních cílů.

Rámec podpory Společenství – dokument schválený Evropskou komisí v dohodě s dotyčným členským státem, který vyplývá z hodnocení plánu předloženého členským státem a obsahuje strategii a priority pro akci fondů a členského státu, jejich specifické cíle, příspěvek fondů a je realizován prostřednictvím jednoho nebo více operačních programů.

Rekonstrukce - zásah do majetku, který má za následek změnu účelu použití nebo technických parametrů. Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Zde je nutné upozornit na důležitost rozlišování oprav a udržování od technického zhodnocení, které je vázáno na limit vynaložených finančních prostředků (§ 33 odst. 1 ZDP), změnu kvality a účelu používaného dlouhodobého majetku, zejména nemovitosti (viz výše vymezení pojmů oprava a udržování).

Řídící orgán – každý veřejný nebo soukromý orgán nebo subjekt, který na vnitrostátní, regionální nebo místní úrovni jmenuje členský stát, nebo sám členský stát, jestliže tuto funkci sám vykonává, aby řídil pomoc pro účely tohoto

nařízení. Jmenuje-li členský stát jiný řídicí orgán než sám sebe, stanoví všechny způsoby svého vztahu k řídicímu orgánu a vztahu tohoto orgánu k Evropské komisi. Jestliže se členský stát tak rozhodne, může být pro příslušnou pomoc řídicím orgánem stejný orgán, který je platebním orgánem.

Technické zhodnocení - rekonstrukce a modernizace, nástavby, přístavby, stavební úpravy majetku. Toto vymezení platí pro nemovitý i movitý majetek. Pro technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku z věcného hlediska platí obdobné ustanovení o technickém zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku, avšak s ohledem na nehmotnou povahu majetku.

Způsobilé výdaje - jsou výdaje na projekt, které mohou být hrazeny z finančních prostředků strukturálních fondů EU. Způsobilé výdaje jsou oficiálním pojmem překladu nařízení Komise (ES) č. 448/2004 a jsou ekvivalentním pojmem pro způsobilé náklady a oprávněné či přijatelné výdaje.

Zkratky

Česká zkratka	Termín
ČS	Členský stát
ECU	Evropská měnová jednotka
ES	Evropské Společenství
EIA	Studie dopadů projektu na životní prostředí
DHM	Drobný hmotný majetek
DNM	Drobný nehmotný majetek
MSP	Malý a střední podnik
MV	Monitorovací výbor
NUTS	Územní jednotka odpovídající tzv. sdruženým krajům
OP	Operační program
PA	Platební agentura
PJ	Platební jednotka
S-RR	Sekretariát regionální rady
ŘO	Řídicí orgán
JTS	Společný technický sekretariát
ZDP	č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
ZÚ	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
ZS	Zprostředkující subjekt