



... pro vědu se i na hlavu postavíme ...

SPOLEČNÁ POZICE CZARMA

Stanovení, dokladování a prokazování nepřímých nákladů
v projektech výzkumu a vývoje

Profesní sdružení **Česká asociace manažerů a administrátorů ve výzkumu (CZARMA)** vnímá jako aktuální téma problematiku způsobilosti (uznatelnosti) nepřímých (nebo režijních¹) nákladů v pravidlech národních poskytovatelů podpory výzkumu a vývoje. Do pravidel poskytovatelů, tedy i do kategorie nepřímých/režijních nákladů, se propisuje celá řada aspektů jako např. národní legislativa (zákon č. 130/2002 Sb., zákon č. 218/2000 Sb. a další), nařízení Evropské komise (EK) o blokových výjimkách (GBER), ustanovení Rámce pro státní podporu výzkumu, vývoje a inovací i výklad jednotlivých poskytovatelů. Právě pro tuto komplexnost CZARMA vnímá, že zásadní je zejména jednotné chápání stanovení, dokladování a prokazování nepřímých/režijních nákladů v projektech výzkumu a vývoje všemi stakeholdery – národními poskytovateli i příjemci. CZARMA zdůrazňuje význam vytvoření adekvátního výkladového a právního rámce.

Září 2024

¹ Ačkoli nepřímé náklady a režijní náklady jsou technicky rozdílné – nepřímé náklady jsou širší kategorií, která může zahrnovat jak režijní náklady, tak i další náklady, které by mohly být přiřaditelné ke konkrétnímu projektu, ale nejsou, protože jsou označeny jako nepřímé náklady poskytovatelem – pro účely tohoto dokumentu budeme pro zjednodušení používat termín nepřímé/režijní náklady.

SKUTEČNÉ NÁKLADY VS PAUŠÁLNÍ SAZBA – DVĚ MOŽNOSTI, VÍCE VARIANT

EK na konci června 2023 vydala novelu GBER s cílem zjednodušení a zefektivnění poskytování podpory. Dochází, mimo jiné, k aktualizaci článku o podpoře na výzkumné a vývojové projekty, a to konkrétně

čl. 25, odst. 3 e), který nově umožňuje alternativní výpočet nepřímých nákladů paušální sazbou do výše 20 % nákladů zahrnujících i náklady na materiál. Dle informací CZARMA přistupují různí poskytovatelé k implementaci této možnosti vyplývající z GBER různě. Rozdílně přistupují i k možnosti uplatnění skutečných nepřímých/režijních nákladů i zjednodušeným metodám vykazování v projektech obecně. To může být pro příjemce matoucí a vede k nejasnosti při postupech spojených s uznatelností i k navýšení administrativní zátěže v celém systému.

Harmonizovaný přístup

Z pohledu CZARMA se nabízí dvě možnosti stanovení, dokladování a prokazování nepřímých/režijních nákladů: skutečné náklady a zjednodušené metody vykazování. **Jednotný přístup k výkladu těchto možností (variant) a požadavků na jejich stanovení, dokladování a prokazování všemi poskytovateli** je dle CZARMA zásadním předpokladem efektivní implementace v praxi.

- **Skutečné náklady:** Výše nepřímých/režijních nákladů na projekt (sazba/podíl/koefficient) je stanovena objektivní interní metodikou organizace (vnitřním předpisem v souladu s běžnými účetními postupy a standardy). Metodika může být různě detailní, od komplexní metodiky **rozpočítávání plných nákladů „full cost“** využívající různých rozvrhových základech „cost driverů“ vycházejících z dat uzavřeného účetního období, až po **zjednodušené rozpočítávání** vycházející např. z podílu nákladů nepřímých/režijních na přímých v daném roce (ukázka v příloze). Poskytovatel může v pravidlech programu samozřejmě rozhodnout o úhradě pouze části takto stanovených nepřímých/režijních nákladů (např. s ohledem na omezenou dostupnost zdrojů apod.). Dokladování a prokazování výše nepřímých/režijních nákladů na projekt je v této možnosti realizováno poskytnutím položkového seznamu všech nepřímých/režijních nákladů organizace daného období (doložitelný účetními doklady), kalkulací a výstupem z účetnictví (zaúčtováním skutečných nákladů daného období).
- **Zjednodušené metody vykazování:** výše nepřímých nákladů (resp. způsob výpočtu) v rámci zjednodušené metody vykazování je přesně stanovena poskytovatelem a pravidly programu. Při stanovení se poskytovatel řídí platnými právními předpisy. Pro podniky omezuje unijní nařízení GBER dle čl. 25, odst. 3 e) výši paušální sazby „flat rate“ na max. 20 % včetně nákladů na materiál (případně jiné limity schválené/notifikované pro daný program). V případě využití zjednodušených metod vykazování nemá příjemce povinnost dokladovat tyto náklady účetními doklady a prokazovat poskytovateli jejich skutečnou výši (viz [dokument Generálního finančního ředitelství](#) poskytnutý Řídicím orgánům s cílem informovat příjemce o postupu finančních úřadů při kontrole dotací, které využívají formy zjednodušených metod vykazování²).

Jednotná terminologie a sjednocování legislativy

I když by byl plně harmonizovaný přístup všech poskytovatelů vítaný, je možné, že se tak v praxi nestane. Je nutné brát v úvahu odlišnou legislativu a podmínky, kterými se poskytovatelé při nastavování pravidel musí řídit. CZARMA však považuje za důležité a proveditelné, **aby byla poskytovateli používána**

² <https://opjak.cz/aktuality/dokument-zakladni-principy-kontroly-dotaci-financovanych-formou-zjednodusenych-metod-vykazovani-ze-strany-financnich-uradu-v-ramci-spravy-odvodu-za-poruseni-rozpocetove-kazne/>

jednotná terminologie a aby poskytovatelé spolupracovali za účelem jednotného výkladu právních předpisů, kterými se při poskytování podpory musí řídit.

Je nezbytné, aby poskytovatelé i příjemci jednotně vykládali pojmy jako nepřímé náklady, režijní náklady, provozní náklady, zjednodušené metody vykazování, paušální sazby, paušální částky apod. Zdá se, že v praxi jsou tyto pojmy často používány odlišnými subjekty v odlišném významu.

CZARMA by zároveň vítala zahájení diskuse o možnostech **harmonizace terminologie napříč legislativou**.

Dostatek informací

CZARMA doporučuje, aby všichni poskytovatelé poskytovali detailnější výklad všeobecných podmínek, metodické podklady včetně příkladů a informací o způsobu stanovení těchto nákladů (určení jejich výše), dokladování, prokazování a účtování. Tyto informace mohou být součástí informačních dní, nicméně CZARMA považuje za důležité, **aby měly také písemnou formu a byly dohledatelné**.

CZARMA vítá a podporuje také **posílení konzultací s potencionálními žadateli v rámci přípravy příslušných metodik a pravidel**.

Nutná je i jasná informace, od kdy se pravidla (případně jejich úpravy) v projektech uplatňují.

Zohlednění specifik příjemce

Pravidla poskytovatelů by dle CZARMA měla být natolik široká, aby **respektovala typ příjemce a odlišné obvyklé interní praxe, a byla tak pro příjemce i poskytovatele co nejméně administrativně zatěžující**.

Poskytovatelé by měli zvážit co nejširší využití možností, které umožňuje platná legislativa:

- úhradu skutečných nepřímých nákladů pro příjemce, kteří mají potřebnou metodiku a preferují úhradu skutečných nákladů, i zjednodušené metody vykazování pro příjemce, kteří nemají potřebné metodiky, případně preferují nižší administrativní zátěž³
- rozlišení mezi typy příjemců - aplikaci omezení GBER pouze pro ty subjekty, na které musí být povinně aplikováno, nikoliv na širší spektrum subjektů, které tak je zatěžováno zbytečnou administrativou a bezdůvodně omezováno.

CZARMA konkrétně navrhuje, aby poskytovatelé v programech, kde je pro podniky dle čl. 25, odst. 3 e) GBER výše paušální sazby „flat rate“ omezena na max. 20 % včetně nákladů na materiál, zahrnuli kromě této varianty i variantu s paušální sazbou nepřímých nákladů pro ostatní subjekty (nepodniky), kde nebude sazba takto omezena a nebude zahrnovat náklady na materiál. Tato varianta může vycházet z již existujících a využívaných přístupů k nepřímým/režijním nákladům v jiných programech (např. v rámcovém programu Horizont Evropa). Plošná aplikace omezení z GBER na subjekty, kterých se GBER netýká, je z pohledu CZARMA nežádoucí.

³ Netýká se případů, kdy poskytovatel stanoví zjednodušenou metodu vykazování (např. jednotkový náklad) pro konkrétní aktivitu, kterou jsou všichni příjemci povinni používat. Platí pro situace, kdy jsou přímé náklady vykazovány jako skutečné náklady a nepřímé náklady lze vykazovat buď jako skutečné, nebo prostřednictvím zjednodušené metody.

ZAÚČTOVÁNÍ NA PROJEKT A KONTROLA – NEJEFEKTIVNĚJŠÍ PŘÍSTUP

V případě vykazování skutečných nepřímých/režijních nákladů na projekt se dle CZARMA s ohledem na jednodušší dokladování, prokazování a kontrolování jeví jako nejefektivnější **možnost přeúčtování odpovídající části nepřímých/režijních nákladů na konci daného roku interním dokladem na projekt (tj. účtové třídy 5)**. Přičemž platí, že skutečné nepřímé/režijní náklady jsou příjemcem prokazovány účetními doklady na úrovni organizace. Účtovat nepřímé/režijní náklady na projekt i v průběhu roku by mělo být také možné, pokud to odpovídá obvyklé praxi organizace.

Zároveň je však třeba apelovat na poskytovatele, aby respektovali **rozmanitost účetních postupů jednotlivých příjemců, včetně využívání vnitropodnikového účetnictví (účty tříd 7 a 8)**, které je rovněž v souladu s účetními standardy, principy a zásadami.

Předkládání podkladů a prokazování výše skutečných nepřímých/režijních nákladů by mělo být dle CZARMA realizováno **na místě při kontrole projektu nebo na vyžádání poskytovatele** (nikoliv jako standardní součást průběžných a závěrečných zpráv).

V případě využívání zjednodušených forem vykazování by mělo platit, že příjemce není povinen poskytovateli dokladovat a prokazovat zaúčtování těchto nákladů.

ZMĚNA GBER

V neposlední řadě je třeba se zamyslet, zda novela GBER v otázce nepřímých nákladů opravdu vede ke kýženému zjednodušení a zefektivnění poskytování podpory. CZARMA se obává, že výše paušální sazby „flat rate“ omezená 20 %, zahrnutí nákladů na materiál i matoucí odkaz na čl. 7 odst. 1 třetí věta nejsou v souladu s těmito cíli. Novela je navíc odlišná od pravidel nastavených v přímo řízených programech EU jako je např. program Horizont Evropa, což je pro příjemce opět matoucí. CZARMA tak doporučuje **iniciaci diskuse s Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže a následně i Evropskou komisí ke změně v rámci přípravy nového nařízení GBER**. Cílem je úprava relevantního čl. 25, odst. 3 e) (tj. zvýšení limitu, vyjmutí nákladů na materiál a úprava odkazu na čl. 7), případně úplně nová úprava GBER bez omezení pro podporu výzkumu, vývoje a inovací. CZARMA v tomto ohledu podporuje **jednotný přístup na národní úrovni a je připravena dále diskutovat a hledat společné řešení**.



Příloha: Příklad možného zjednodušeného rozpočítávání Skutečných nákladů

Předpoklad: Organizace umí u každého nákladu na základě informací v účetní větě (zakázka, středisko, ...) určit, zda se jedná o náklad přímý nebo nepřímý a dbá na jejich řádné přiřazení.

1) Organizace na konci účetního období sumarizuje všechny přímé a nepřímé náklady a určí jejich podíl.

Př:

MIS - Hospodářský výsledek podle syntetických účtů a článků

Synt. účet / Články	00 - Zahraniční granty, dary a rezervní fond	03 - Granty GA ČR	04 - Projekty ostatních poskytovatelů	05 - Dotace na činnost (nezahrnuje článek 06)	07 - Zakázky hlavní činnosti	08 - Režijní náklady	09 - Podpora výzkumných organizací	10 - Technologická agentura ČR	Celkem
501 - Spotřeba materiálu	3024576,27	14082949,58	9514545,44	1043180,84	901863,19	8703243,31	1328502,12	615810,34	39214671,09
502 - Spotřeba energie	0	0	0	0	0	1440287,18	0	0	1440287,18
503 - Spotřeba ost. nesklad. dod.	0	0	0	0	0	1244561,07	124692,55	0	1369253,62
511 - Opravy a udržování	0	55251,29	1086516,16	0	0	431655,94	5163	0	1578586,39
512 - Cestovné	0	190347,28	818700,7	0	0	425762,61	14424,31	1231	1450465,9
518 - Ostatní služby	1747493,94	4600819,85	4523315,93	1023505,31	1553886,16	11286884,99	1282686,31	122242,83	26140835,32
521 - Mzdové náklady	1559133	23458612	16181498,83	3100387	246500	22807247	31140200,17	1299884	99793462
523 - Náhrady při DNP	0	34232	39330	9864	0	11521	31494	5869	132310
524 - Zákonné sociální pojištění	490229	7882269	5444014	1047843	61780	7632788	10472722	439365	33471010
527 - Zákonné sociální náklady	30281	464252	322826	60006	4930	2206880	620685	26117	3735977
528 - Ostatní sociální náklady	0	0	0	0	0	1267510	0	0	1267510
531 - Daň silniční	0	0	0	0	0	8975	0	0	8975
538 - Ostatní daně a poplatky	0	0	0	0	0	1006,5	0	0	1006,5
542 - Ostatní pokuty a penále	1800	0	0	0	0	0	0	0	1800
545 - Kursové ztráty	46862,3	49594,85	47358,84	5081,85	177663,06	523023,11	79470,66	1529,46	930584,13
547 - Techn. zhod. DHM do limitu	0	0	0	0	0	0	0	0	0
548 - Manka a škody	0	0	0	0	0	0	0	0	0
549 - Jiné ostatní náklady	9405,02	124512,74	49366,55	1154	30146,01	1412183,23	3029660	0	4656427,55
581 - Poskytnuté členské příspěvky	0	0	0	0	0	15000	0	0	15000
Celkem Náklady	6909780,53	50942840,59	38027472,45	6291022	2976768,42	59418528,94	48129700,12	2512048,63	215208161,7

Přímé náklady celkem 155 789 632,74
Nepřímé náklady celkem 59 418 528,94

Podíl nepřímých a přímých nákladů 0,38140

2) Organizace zaúčtuje příslušný podíl (maximální nebo limitovaný dle podmínek a dalších pokynů) na konkrétní oddělenou účetní evidenci projektu (zakázka projektu). Toto zaúčtování proběhne zjednodušeným způsobem (souhrnně, ne z každé faktury) na specifickém analytickém účtu nákladů (v souladu běžnými účetními postupy a interní směrnici; např. AU 54923 – příspěvek na režii).

Př:

Přímé náklady projektu 1 000 000,-
Limit nepřímých nákladů 25 % přímých
Výše uznatelných nepřímých nákladů 250 000,-

Možné účtování:

	AU	strana	částka
Zakázka projektu	54923	MD	250 000,-
Režijní zakázka	54923	DAL	250 000,-

Poznámka: Strana DAL umožňuje udržet přehled celkových nepřímých nákladů i zdrojů jejich krytí. V interních postupech máme účtování na stranu DAL u tohoto AU povoleno. Konečný zůstatek AU 54923 je 0,-



CZARMA aktuálně sdružuje více než 500 odborníků a odbornic se zkušeností v oblasti řízení a administrace výzkumných projektů napříč výzkumnými institucemi z celé ČR. Mezi hlavní cíle tohoto profesního sdružení patří mimo jiné i kultivace českého a evropského výzkumného prostoru, připomínkování dokumentů a partnerství relevantním orgánům veřejné správy a poskytovatelům dotací. Otázkou snižování administrativní zátěže a harmonizace pravidel se CZARMA zabývá napříč celou řadou svých tematických skupin.

info@czarma.cz

<https://www.czarma.cz>

