

V Praze dne 22. října 2018

Metodický pokyn k účtování a vykazování paušálních nákladů souvisejících s prostředky přijatými příspěvkovými organizacemi zřizovanými Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy v rámci projektů operačních programů

ČÁST PRVNÍ OBECNÁ USTANOVENÍ

Článek 1 Předmět úpravy

Tento pokyn stanoví způsob zachycení prostředků poskytnutých v rámci operačních programů v souladu s §14 odst. 6 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů (dále jen prostředky na paušální náklady) příspěvkovými organizacemi (dále jen „PO“) zřizovanými Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen „MŠMT“) v účetnictví.

Článek 2 Východiska zachycení prostředků operačních programů včetně prostředků na paušální náklady v účetnictví

- 1) PO se při hospodaření s prostředky na projekty spolufinancované z rozpočtu EU řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 218/2000 Sb.
- 2) Prostředky přijaté na projekty spolufinancované z rozpočtu EU zachycuje PO v účetnictví v souladu s Českým účetním standardem pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 „Transfery“, resp. dle Metodického pokynu k účtování a hospodaření s transfery přijatými příspěvkovými organizacemi zřizovanými Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy z rozpočtu Evropské unie nebo finančních mechanismů.
- 3) Specifikaci použití prostředků na paušální náklady stanoví poskytovatel.
- 4) Výši prostředků na paušální náklady projektu může poskytovatel prostředků stanovit:
 - procentem ze skutečně vynaložených a prokázaných výdajů nebo nákladů projektu (tzv. „nepřímé náklady/výdaje projektu“),
 - na základě stanovených jednotkových nákladů (tzv. „šablony“),
 - jako pevnou částku pokrývající veškeré výdaje či náklady projektu nebo jejich část.

ČÁST DRUHÁ
ZACHYCENÍ PAUŠÁLNÍCH NÁKLADŮ V ÚČETNICTVÍ

Článek 3

Povinnosti PO při vykazování prostředků na paušální náklady

- 1) Prostředky přijaté na projekt a náklady projektu zachycuje PO v účetnictví odděleně od ostatních prostředků (např. rozlišením na střediska nebo zavedením analytického účtu určeného pro projekt). Pokud lze z prostředků na paušální náklady hradit pouze část nákladů projektu, rozliší projektové náklady PO dále analyticky tak, aby bylo zřejmé, jaká skutečná část nákladů byla z těchto finančních prostředků hrazena. Stejným způsobem budou analyticky rozlišeny i prostředky přijaté na projekt určené na paušální náklady a ostatní finanční prostředky na projekt.
- 2) V případě, kdy jsou prostředky na paušální náklady poskytnuty pouze na část projektu, výše skutečně spotřebovaných finančních prostředků nemusí v každém jednotlivém účetním období přesně odpovídat paušální sazbě stanovené na projekt ve vztahu k čerpání přímých nákladů či výdajů. Výše paušální sazby nesmí být k okamžiku ukončení projektu překročena. K překročení paušální sazby může dojít pouze v rámci jednotlivých účetních období.
- 3) Celkové přijaté prostředky na projekt, které nebyly v daném účetním období spotřebovány (tzn. i prostředky určené na paušální náklady), převede PO k 31.12. tohoto období do rezervního fondu. Tyto prostředky sleduje PO v rezervním fondu odděleně. Prostředky převedené do rezervního fondu čerpá PO následující účetní období přednostně.

Text operace	MD	D
Převod prostředku do rezervního fondu	671.projekt	414.projekt
<i>Následující účetní období</i>		
Vyvedení prostředků z rezervního fondu	414.projekt	671.projekt

- 4) Pokud jsou prostředky na paušální náklady poskytovány pouze na část nákladů projektu a PO v daném účetním období realizuje skutečné náklady projektu, které spadají do kategorie hrazené z prostředků na paušální náklady, vyšší, než byla výše k tomuto účelu přijatých prostředků, provede úhradu paušálních nákladů z rezervního fondu organizace v souladu s § 57 zákona č. 218/2000 Sb.

Na analyticky odděleném účtu paušálních nákladů zachytí PO skutečně realizované prostředky na úhradu paušálních nákladů (tj. náklady hrazené z projektových prostředků i z vlastních zdrojů).

Text operace	MD	D
Předpis faktury na úhradu paušálních nákladů	5xx.paušální náklady	3xx
Použití rezervního fondu	413	648
Úhrada paušálních nákladů z rezervního fondu	3xx	241.rezervní fond

Prostředky rezervního fondu, kterými byly z důvodu časového nesouladu nákladů a výnosů kryty paušální náklady, vrátí PO po obdržení finančních prostředků projektu zpět do tohoto fondu.

Text operace	MD	D
Přijetí prostředků	241.projekt	472.projekt
Tvorba dohadné položky ve výši přijatých prostředků	388.projekt	671.projekt
Zrušení zápisu o použití rezervního fondu	-413	-648
Vrácení prostředků do rezervního fondu	241.rezervní fond	241.projekt

- 5) Jestliže výjimečně PO realizuje paušální náklady vyšší, než byla výše přijatých prostředků určených na pokrytí paušálních nákladů, a to za celou dobu trvání projektu, nikoliv pouze v rámci jednoho účetního období, pokryje tyto náklady z vlastních zdrojů, resp. v souladu s § 57 odst. 3 zákona č. 218/2000 Sb. z rezervního fondu. Paušální náklady zachytí PO na příslušném účtu, který však musí být oddělen tak, aby bylo zřejmé, že se jedná o náklady projektu, které jsou financovány z vlastních zdrojů PO. Obdobně organizace bude rozlišovat i případné výdaje projektu mimo paušálních nákladů, které uhradila ze svých zdrojů.

Text operace	MD	D
Předpis faktury na úhradu paušálních nákladů	5xx.paušální náklady hrazené z vlastních zdrojů	3xx
Použití rezervního fondu	413	648
Úhrada paušálních nákladů z rezervního fondu	3xx	241.rezervní fond

- 6) V případě, že PO k okamžiku ukončení financování projektu nedočerpá v plné výši prostředky určené na paušální náklady, tvoří tato nespotřebovaná výše prostředků zlepšený výsledek hospodaření, který je zahrnut do celkového výsledku hospodaření PO. Pokud bude celkovým výsledkem hospodaření PO zisk, budou i tyto nespotřebované prostředky v rámci rozdělování výsledku hospodaření přiděleny do fondů. Jestliže PO vede k okamžiku ukončení projektu prostředky nespotřebované

v minulém účetním období v rezervním fondu, vyvede nespotřebované prostředky k tomuto okamžiku z rezervního fondu zpět do výnosů.

- 7) V případě, kdy jsou prostředky na paušální náklady stanoveny procentem ze skutečně vynaložených a prokázaných výdajů, je nutné za účelem dodržení stanovené paušální sazby průběžně vyhodnocovat, zda výše hrazených paušálních nákladů v poměru k realizovaným skutečným a prokázaným výdajům odpovídá paušální sazbě a případné výrazné disbalance řešit s poskytovatelem finančních prostředků.

ČÁST TŘETÍ ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

- 1) Ruší se Metodický pokyn k účtování a vykazování paušálních nákladů souvisejících s prostředky přijatými příspěvkovými organizacemi zřizovanými Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy v rámci projektů operačních programů, č.j.: MSMT-25421/2015.
- 2) PO jsou povinny prověřit správnost použitých účetních postupů od počátku roku 2018. V případě nesouladu jsou PO povinny zajistit přeúčtování.
- 3) Tento pokyn nabývá účinnosti dnem následujícím po dni podpisu.

RNDr. Zuzana Matušková
náměstkyně pro řízení sekce ekonomické

PŘÍKLADY ZACHYCENÍ PAUŠÁLNÍCH VÝDAJŮ

Příklad č. 1: Zachycení paušálních nákladů stanovených procentem ze skutečně vynaložených a prokázaných výdajů nebo nákladů projektu (tzv. „nepřímé náklady/výdaje projektu“)

a) spotřebovány veškeré prostředky určené na úhradu prokazovaných výdajů

Výchozí situace:

- celkový rozpočet projektu (prostředky přijaté od poskytovatele): 1.100.000 Kč (z toho v 2018 přijato 660.000 Kč, v roce 2019 přijato 440.000 Kč)
- skutečně vynaložené a prokázané výdaje na projekt činí 1 000.000 Kč
- paušální sazba nepřímých nákladů/výdajů ve vztahu k prokazovaným výdajům projektu činí 10%
- analytické rozlišení účtů:
 - .1 – projektové prostředky:
 - 1 – prostředky týkající se skutečně vynaložených výdajů
 - 2 – prostředky týkající se nepřímých nákladů/výdajů

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Rok 2018</i>			
Přijetí 1. zálohy 660.000 Kč – z toho:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	600.000	241.11	472.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	60.000	241.12	472.12
Tvorba dohadné položky:			
- ve výši prostředků určených na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	600.000	388.11	671.11
- ve výši prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	60.000	388.12	671.12
Skutečně vynaložené výdaje 500.000 Kč hrazené z prostředků určených na prokazované výdaje	500.000	5xx.11	321.11
Úhrada skutečně vynaložených nákladů	500.000	321.11	241.11

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Rok 2018</i>			
Převedení nespotřebovaných prostředků do rezervního fondu:			
- nespotřebované prostředky určené na úhradu prokazovaných výdajů	100.000	671.11	414.11
- nespotřebované prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů	60.000	671.12	414.12
<i>Rok 2019</i>			
Vyvedení prostředků z rezervního fondu:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	100.000	414.11	671.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů	60.000	414.12	671.12
Přijetí 2. zálohy 440.000 Kč – z toho:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	400.000	241.11	472.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	40.000	241.12	472.12
Tvorba dohadné položky:			
- ve výši prostředků určených na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	400.000	388.11	671.11
- ve výši prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	40.000	388.12	671.12
Skutečně vynaložené výdaje 500.000 Kč hrazené z prostředků určených na prokazované výdaje	500.000	5xx.11	321.11
Realizované nepřímé náklady/výdaje	80.000	5xx.12	321.12
Úhrada výdajů:			
- z prostředků určených na prokazované výdaje	500.000	321.11	241.11
- z prostředků určených na nepřímé náklady/výdaje	80.000	321.12	241.12

V rámci projektu byly spotřebovány veškeré prostředky určené na úhradu prokazovaných výdajů. Z prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů nebyly spotřebovány prostředky ve výši 20.000 Kč, které se stávají součástí výsledku hospodaření a návrhu na přiděly do fondů. Na celkové prostředky projektu ve výši 1.100.000 Kč se hledí jako na vyčerpané.

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Rok 2019</i>			
Zúčtování dohadné položky do období, za které se provádí finanční vypořádání:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	1 000.000	346.11	388.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů	100.000	346.12	388.12
Vyúčtování přijatých záloh do období, za které se provádí finanční vypořádání:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	1 000.000	472.11	346.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů	100.000	472.12	346.12

b) využití rezervního fondu při realizaci vyšších výdajů než je disponibilní množství prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů dle čl. 3 odst. 4 tohoto pokynu

Výchozí situace:

- celkový rozpočet projektu (prostředky přijaté od poskytovatele): 1.100.000 Kč (z toho v 2018 přijato 660.000 Kč, v roce 2019 přijato 440.000 Kč)
- skutečně vynaložené a prokázané výdaje na projekt činí 860.000 Kč
- paušální sazba nepřímých nákladů/výdajů ve vztahu k celkovým prokázaným výdajům projektu činí 10%
- analytické rozlišení účtů:
 - .1 – projektové prostředky:
 - 1 – prostředky týkající se skutečně vynaložených výdajů
 - 2 – prostředky týkající se nepřímých nákladů/výdajů:
 - 1 - nepřímé náklady/výdaje hrazené z projektových prostředků
 - 2 – nepřímé náklady/výdaje hrazené z rezervního fondu
 - .2 – vlastní zdroje:
 - 1 – provozní prostředky
 - 2 – rezervní fond

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
<i>Rok 2018</i>			
Přijetí 1. zálohy 660.000 Kč – z toho:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	600.000	241.11	472.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	60.000	241.12	472.12
Tvorba dohadné položky:			
- ve výši prostředků určených na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	600.000	388.11	671.11
- ve výši prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	60.000	388.12	671.12
Skutečně vynaložené výdaje 600.000 Kč hrazené z prostředků určených na prokazované výdaje	600.000	5xx.11	321.11
Úhrada skutečně vynaložených nákladů	600.000	321.11	241.11
Realizované nepřímé náklady/výdaje:			
- hrazené z prostředků určených na nepřímé náklady/výdaje	60.000	5xx.121	321.121
- hrazené z prostředků rezervního fondu	20.000	5xx.122	321.122
Úhrada realizovaných nákladů z projektových prostředků	60.000	321.121	241.121
Použití prostředků rezervního fondu	20.000	413	648
Úhrada realizovaných nákladů z projektových prostředků	20.000	321.122	241.22
<i>Rok 2019</i>			
Přijetí 2. zálohy 440.000 Kč – z toho:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	400.000	241.11	472.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	40.000	241.12	472.12
Tvorba dohadné položky:			
- ve výši prostředků určených na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	400.000	388.11	671.11
- ve výši prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů (10%)	40.000	388.12	671.12

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Zrušení zápisu o použití rezervního fondu	20.000	-413	-648
Vrácení prostředků do rezervního fondu	20.000	241.22	241.12
Skutečně vynaložené prokazované výdaje 260.000 Kč	260.000	5xx.11	321.11
Realizované nepřímé náklady/výdaje	5.000	5xx.12	321.12
Úhrada výdajů:			
- z prostředků určených na prokazované výdaje	260.000	321.11	241.11
- z prostředků určených na nepřímé náklady/výdaje	5.000	321.12	241.12

V rámci projektu nebyly dočerpány prostředky určené na úhradu prokazovaných výdajů ve výši 140.000 Kč. Jelikož paušální sazba nepřímých nákladů/výdajů projektu činí 10% z prokazovaných výdajů (tj. 10% z 860.000 Kč), nemusí příjemce z celkově přijatých prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů ve výši 100.000 Kč prokazovat pouze částku 86.000 Kč (z této částky spotřebovala organizace 85.000 Kč, nespotřebované prostředky ve výši 1.000 Kč se tak stávají součástí výsledku hospodaření a návrhu na přidělení do fondů). Celková vratka nespotřebovaných prostředků poskytovateli bude činit 154.000 Kč (v tom 140.000 Kč z prostředků určených na úhradu prokazovaných výdajů a 14.000 Kč z prostředků určených na úhradu nepřímých nákladů/výdajů).

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Zúčtování dohadné položky:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	860.000 140.000	346.11 671.11	388.11 388.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů	86.000 14.000	346.12 671.12	388.12 388.12
Vyúčtování přijatých záloh:			
- prostředky určené na úhradu skutečně prokazovaných výdajů	860.000 140.000	472.11 472.11	346.11 241.11
- prostředky určené na úhradu nepřímých nákladů/výdajů	86.000 14.000	472.12 472.12	346.12 241.12

Příklad č. 2: Zachycení paušálních nákladů stanovených na základě jednotkových nákladů (tzv. „šablony“)

Výchozí situace:

- v projektu má být realizováno 100 jednotek výkonu, každá oceněna na 10.000 Kč., Celkový rozpočet projektu činí 1.000.000 Kč
- skutečně vynaložené náklady projektu činí 800.000 Kč
- analytické rozlišení účtů:
 - .1 – projektové prostředky

Varianta 1) V rámci projektu byly realizovány všechny plánované jednotky výkonu. Celý finanční objem si tak příjemce ponechá a bude z projektu realizovat hospodářský výsledek (ve výši 200.000 Kč), který bude součástí celkového výsledku hospodaření organizace a součástí návrhu na přiděly do fondů.

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Přijetí prostředků 1.000.000 Kč	1.000.000	241.1	472.1
Tvorba dohadné položky	1.000.000	388.1	671.1
Skutečné náklady vynaložené v souvislosti s realizací projektu 800.000 Kč	800.000	5xx.1	321.1
Úhrada skutečně vynaložených nákladů	800.000	321.1	241.1
Zúčtování dohadné položky	1.000.000	346.1	388.1
Vyúčtování přijaté zálohy	1.000.000	472.1	346.1

Varianta 2) V rámci projektu bylo realizováno pouze 90 jednotek výkonu. Příjemce tak vrací finanční prostředky za nezrealizované jednotky ve výši 100.000 Kč v rámci finančního vypořádání nebo na výdajový účet (v roce, ve kterém byly prostředky poskytnuty). V tomto případě pak bude organizace z projektu realizovat výsledek hospodaření ve výši 100.000 Kč, který se, stejně jako v předchozí variantě, stane součástí celkového výsledku hospodaření a součástí návrhu na přiděly do fondů.

- a) vratka prostředků v roce, ve kterém byly prostředky na realizaci projektu poskytnuty, na výdajový účet MŠMT 821001/0710:

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Přijetí prostředků 1.000.000 Kč:	1.000.000	241.1	472.1
Tvorba dohadné položky	1.000.000	388.1	671.1

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Skutečné náklady vynaložené v souvislosti s realizací projektu 800.000 Kč	800.000	5xx.1	321.1
Úhrada skutečně vynaložených nákladů	800.000	321.1	241.1
Vratka nespotřebovaných prostředků	100.000	472.1	241.1
Zúčtování dohadné položky ve výši nespotřebovaných prostředků	100.000	671.1	388.1
Zúčtování dohadné položky ve výši spotřebovaných prostředků	900.000	346.1	388.1
Vyúčtování přijaté zálohy ve výši spotřebovaných prostředků	900.000	472.1	346.1

- b) vratka prostředků v roce následujícím po roce, ve kterém byly prostředky na realizaci projektu poskytnuty a současně po roce, za který se provádí finanční vypořádání na depozitní účet MŠMT 6015-821001/0710:

Text operace	Částka (Kč)	MD	D
Přijetí prostředků 1.000.000 Kč:	1.000.000	241.1	472.1
Tvorba dohadné položky	1.000.000	388.1	671.1
Skutečné náklady vynaložené v souvislosti s realizací projektu 800.000 Kč	800.000	5xx.1	321.1
Úhrada skutečně vynaložených nákladů	800.000	321.1	241.1
Zúčtování dohadné položky do účetního období, za které se provádí finanční vypořádání:	1.000.000		388.1
- ve výši spotřebovaných prostředků	900.000	346.1	
- ve výši nespotřebovaných prostředků	100.000	671.1	
Zúčtování přijaté zálohy ve výši spotřebovaných prostředků	900.000	472.1	346.1
<i>Následující účetní období</i>			
Odvod nespotřebovaných prostředků	100.000	472.1	241.1