

ZASADY ROZLICZANIA KOSZTÓW POŚREDNICH
Program PL07 *Poprawa i lepsze dostosowanie ochrony zdrowia do trendów demograficzno-epidemiologicznych*
Program PL13 *Ograniczanie społecznych nierówności w zdrowiu*

I. KOSZTY POŚREDNIE W PROJEKTACH (KOSZTY OGÓLNE)

W zakresie programów wdrażanych przez Ministerstwo Zdrowia PL07 *Poprawa i lepsze dostosowanie ochrony zdrowia do trendów demograficzno-epidemiologicznych* oraz PL13 *Ograniczanie społecznych nierówności w zdrowiu* w ramach Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego i Norweskiego Mechanizmu Finansowego na lata 2009-2014 Beneficjenci mogą rozliczać koszty pośrednie wybierając jedną z dwóch metod:

- *Rozliczanie na podstawie rzeczywiście poniesionych wydatków;*
- *Rozliczanie metodą ryczałtową.*

Koszty bezpośrednie to, zgodnie z Regulacjami, wydatki opisane przez beneficjenta i/lub partnera projektu, zgodnie z obowiązującymi ich zasadami rachunkowości i stosowanymi przepisami wewnętrznymi, jako konkretne wydatki bezpośrednio związane z wdrażaniem projektu, które mogą być bezpośrednio zaksięgowane na rachunku projektu.

Pośrednie koszty projektu (koszty ogólne) to wszelkie kwalifikowalne koszty, które nie mogą być wskazane przez beneficjenta i/lub partnera projektu jako bezpośrednio związane z projektem, ale które można wskazać i uzasadnić w ramach systemu rachunkowości, jako poniesione w bezpośrednim związku z bezpośrednimi kosztami kwalifikowalnymi projektu.

Koszty ogólne są kosztami pośrednimi, które mogą obejmować koszt zatrudnienia personelu nie zaangażowanego bezpośrednio w projekt i koszty niebędące wynagrodzeniami, np. koszty ogrzewania, oświetlenia, inne koszty lokalowe oraz podstawowe koszty biurowe w dużych organizacjach, o ile są one zasadne i związane z projektem.

Budżet kosztów pośrednich może zawierać takie pozycje kosztorysowe jak np.:

- koszty funkcjonowania biura, tj. prąd, gaz, ogrzewanie, woda, sprząatanie, akcesoria biurowe, czynsz, inne opłaty związane z eksploatacją lokalu wg obowiązującej stawki;
- koszty administracyjne, tj. telefon, faks, internet, poczta elektroniczna, powielanie, materiały biurowe i akcesoria związane z działaniami na rzecz projektu;
- inne koszty administracyjne absolutnie niezbędne do zakończenia realizacji projektu, np. koszty pracy pracowników wspomagających (np. zatrudnionych na umowę zlecenie lub o dzieło na czas określony do konkretnych prac pomocniczych) i głównej kadry zarządzającej niezwiązanej bezpośrednio z wdrażaniem projektu; powszechnie używane środki trwałe (koszt amortyzacji), itd.

Powyższa lista nie jest wyczerpująca, jednak przedstawia najczęściej występujące kategorie kosztów pośrednich.

II. ROZLICZANIE KOSZTÓW POŚREDNICH NA PODSTAWIE RZECZYWIŚCIE PONIESIONYCH WYDATKÓW

W przypadku rozliczania kosztów pośrednich na podstawie rzeczywiście poniesionych wydatków, zasady dotyczące kosztów pośrednich są analogiczne jak w przypadku kosztów bezpośrednich i wymagają pełnego udokumentowania wydatków. Niemniej w celu zmniejszenia liczby przysyłanych dokumentów oraz przyśpieszenia weryfikacji Wniosków o Płatność Operator Programu dopuszcza sporządzanie odrębnego zestawienia poniesionych wydatków pośrednich za dany okres (bez konieczności przesyłania kopii dokumentów), którego łączna kwota zostanie przeniesiona do Zestawienia dokumentów stanowiącego załącznik do WoP. Weryfikacja prawidłowości dokumentów ujętych w zestawieniu wydatków pośrednich będzie podlegała kontroli podczas wizyty monitorującej w siedzibie Beneficjenta.

Przykładowa metoda kalkulacji administracyjnych kosztów pośrednich

Kalkulacja oparta na kombinacji dwóch kluczy:

- powierzchni zajmowanej przez Pracowników zaangażowanych bezpośrednio w Projekt do całkowitej powierzchni zajmowanych przez Instytucję;
- zaangażowania czasowego Pracowników bezpośrednio pracujących na rzecz Projektu w stosunku do ich całkowitego czasu pracy.

Metoda ta wykorzystywana jest do kalkulowania kosztów ogólnych administracyjnych związanych z utrzymaniem powierzchni biurowej wykorzystywanej przez Beneficjenta do celów Projektu, np. czynsz, koszty energii, koszty ogrzewania, koszty wody, koszty wywozu nieczystości, sprzątanie.

Klucz powierzchniowy

Najpierw należy skalkulować powierzchnię zajmowaną przez Pracowników pracujących bezpośrednio na rzecz Projektu oraz całkowitą powierzchnię biura, wyłączając z niej powierzchnie wspólne tj. korytarze, toalety. Następnie należy wyliczyć współczynnik używania powierzchni biurowej:

$$\frac{\text{Powierzchnia używana do projektu}}{\text{Powierzchnia dostępna}} \times 100 = \text{procent powierzchni używanej w projekcie}$$

Klucz zaangażowania czasowego

Po pierwsze należy skalkulować wymiar czasu pracy Pracowników zajmujących daną powierzchnię. Następnie wymiar czasu pracy Pracowników przepracowany na rzecz Projektu i wyliczyć współczynnik zaangażowania pracowników na rzecz projektu:

$$\frac{\text{Czas użytkowania powierzchni na rzecz projektu w danym okresie}}{\text{Faktyczny czas użytkowania powierzchni w danym okresie}} \times 100 = \text{procent czasu używania powierzchni na cele projektu}$$

Przykład obliczenia wysokości czynszu za 1 pełny miesiąc wykorzystania powierzchni na cele projektu

Powierzchnia wynajmowana biura 550 m², czynsz za 1 miesiąc wynosi 7.500,00 zł. Powierzchnia wspólna wynosi 50 m². Powierzchnia dostępna 500 m². Powierzchnia pokoju przeznaczona na cele projektu 25 m².

Pracownicy wykonujący swoje obowiązki w w/w pokoju:

1. Pracownik zatrudniony na 1 etat w Projekcie
2. Pracownik zatrudniony na 1 etat, w tym na 1/2 etatu w Projekcie
3. Pracownik zatrudniony na 1/4 etatu w Projekcie

Łączny wymiar czasu pracy 2,25 etatu, z czego na rzecz Projektu 1,75 etatu.

Wyliczenie procentu powierzchni pokoju przeznaczony na Projekt.

25 m²

----- X 100 = 5%

500 m²

Czas poświęcony na pracę na rzecz Projektu.

1,75 etatu

----- X 100 = 77,77%

2,25 etatu

Wyliczenie należnego czynszu w ramach Projektu:

7.500,00 zł x 5% x 77,77% = 291,64 zł

W ramach projektu metodologia wyliczenia kosztów pośrednich może zostać opracowana zarówno na podstawie jednej metody jak i łączyć w sobie kilka metod.

Niezależnie od wybranego sposobu rozliczania wydatków, Beneficjent zobowiązany jest przedstawić w załączniku do wniosku o płatność metodologię, zgodnie z którą Beneficjent wyliczył wartość kosztów pośrednich.

Zestawienie kosztów pośrednich musi być opisane wg wzoru opisu dokumentu z instrukcji wypełniania wniosku o płatność. Wzory Zestawień dla projektów realizowanych w ramach Programów PL07 i PL13 stanowią: załącznik nr 1 i załącznik nr 2.

III. ROZLICZANIE KOSZTÓW POŚREDNICH METODĄ RYCZAŁTOWĄ

Dla metody ryczałtowej stosuje się pełną ścieżkę audytu dla wszystkich wydatków będących podstawą wyliczenia ryczału w trakcie całego okresu realizacji programu oraz okresu przechowywania dokumentacji.

Przy ustalaniu stopy ryczału konieczne będzie wykazanie, że żadne koszty bezpośrednie nie zostały zawarte w wydzielonych kosztach pośrednich.

Stopa ryczału będzie wyliczana bezpośrednio względem kwalifikowalnych kosztów bezpośrednich projektu, za wyłączeniem kwalifikowalnych kosztów bezpośrednich dotyczących podwykonawstwa oraz kosztów zasobów udostępnionych przez osoby trzecie, które nie są używane w siedzibie beneficjenta i stąd jej wysokość może się różnić względem kosztów bezpośrednich. Stopa ryczału może wynosić nie więcej niż 20% kosztów bezpośrednich projektu.

Koszty użyte do wyliczenia stopy ryczału mogą być oparte na kosztach historycznych lub, jeśli nie są one dostępne, na cenach rynkowych.

W celu obliczenia kosztów ogólnych wnioskodawca musi określić i wymienić wszystkie rodzaje kosztów ogólnych, które mogą być ściśle związane z działaniami projektu. Wszelkie ewentualne pozycje niekwalifikowalne powinny zostać usunięte z listy.

Przykład:

Przy wdrażaniu projektu A zatrudnionych jest 100 osób, spośród których 20 pracuje na rzecz projektu w pełnym wymiarze czasu. Beneficjent chce wyliczyć koszty ogólne używając metody ryczałtowej. Określone koszty bezpośrednie projektu, za wyjątkiem bezpośrednich kosztów kwalifikowanych, dotyczących podwykonawstwa oraz kosztów udostępnionych przez osoby trzecie zasobów, które nie są używane w siedzibie beneficjenta projektu są następujące:

wynagrodzenia	360 000 PLN
opłaty	5 000 PLN
podróże i diety	10 000 PLN
RAZEM:	375 000 PLN

Koszty ogólne wyliczone metodą ryczałtową nie mogą przekroczyć 20% z kwoty 375 000 PLN, czyli nie mogą być wyższe niż 75 000 PLN.

Następujące koszty zostały zaliczone w poczet potencjalnych kosztów pośrednich:

Rodzaj kosztów	Kwalifikowane w ramach Programu	Koszt pośredni	Uwzględnienie w obliczeniach	Wysokość kosztów w skali roku w PLN	Uzasadnienie
czynsz	tak	tak	tak	15 000	kwalifikowany koszt wspólny
prąd	tak	tak	tak	3 000	kwalifikowany koszt wspólny
opłaty związane z eksploatacją lokalu wg obowiązującej stawki	tak	tak	tak	1 000	kwalifikowany koszt wspólny
personel nie zaangażowany bezpośrednio w realizację projektu	tak	tak	tak	80 000	kwalifikowany koszt wspólny
materiały eksploatacyjne	tak	nie	nie	1 000	
grzywny i kary	nie	-	nie	-	koszt niekwalifikowalny
odsetki za zwłokę	nie	-	nie	-	koszt niekwalifikowalny

W powyższym przykładzie pozycja "materiały eksploatacyjne" powinna być wliczona do kosztów pośrednich. Skorygowane całkowite koszty bezpośrednie, za wyjątkiem bezpośrednich kosztów kwalifikowanych dotyczących podwykonawstwa oraz kosztów udostępnionych przez osoby trzecie zasobów, które nie są używane w siedzibie beneficjenta projektu, wynoszą teraz 376 000 PLN.

Właściwy podział (wydzielenie) kosztów

Do wyliczenia kosztów pośrednich można stosować jedną z poniższych metod, w zależności od tego, która najlepiej odzwierciedla rodzaj kosztów:

- stosunek liczby osób pracujących na rzecz projektu do liczby osób pracujących w organizacji lub komórce organizacyjnej,
- stosunek liczby godzin przepracowanych na rzecz projektu do liczby godzin przepracowanych w całej organizacji lub komórce organizacyjnej,
- stosunek powierzchni wykorzystywanej przez personel pracujący na rzecz projektu do powierzchni organizacji lub komórki organizacyjnej.

Beneficjent powinien zastosować jedną z metod opisanych powyżej. Dla różnych rodzajów kosztów pośrednich inna metoda jest właściwa i do wnioskodawcy należy wybór metody obliczenia właściwej klasyfikacji danego rodzaju kosztów pośrednich. Na przykład, obliczając w sposób właściwy podział

kosztów poniesionych na czynsz, należy zastosować trzecią metodę. Większość kosztów takich jak rachunki za ogrzewanie czy oświetlenie porównuje się z faktycznymi rachunkami i dzieli w odniesieniu do faktycznej powierzchni biurowej wykorzystywanej na potrzeby realizacji projektu. Koszty personelu administracyjnego wylicza się natomiast w odniesieniu do ilości godzin przepracowanych na rzecz projektu przez ten personel. Przy wyliczaniu kosztów internetu, należy zastosować pierwszą lub drugą metodę.

Nie jest możliwe przypisanie odpowiedniej metody do każdego rodzaju kosztów pośrednich. W dużej mierze jest to zależne od rodzaju organizacji. Należy więc pamiętać, że kwota kosztów pośrednich przypisanych do projektu powinna reprezentować właściwą ich proporcję.

Przy ustalaniu właściwej proporcji kosztów, należy odpowiednio wybrać podstawę (wartość wyjściową). Taką wartością wyjściową może być rachunek (faktura) za prąd, czynsz, czy robociznę, itd. Nie jest dopuszczalny celowy wybór wartości wyjściowej w taki sposób, aby w rezultacie zwiększony został udział kosztów pośrednich. Na przykład, przy obliczaniu kosztów pośrednich rozmów telefonicznych, za punkt odniesienia można przyjąć jedynie koszty rozmów z danego aparatu telefonicznego, a nie koszty rozmów telefonicznych całej komórki (organizacji).

Po zastosowaniu metody otrzymujemy liczbę odpowiadającą kwocie pieniędzy. Po zsumowaniu wszystkich kosztów pośrednich, możemy przejść do obliczenia stopy ryczałtu.

Przykład metody wydzielenia kosztów pośrednich w odniesieniu do powierzchni używanej na rzecz projektu

Beneficjent realizuje projekt na tej samej powierzchni biurowej, na której prowadzone są jednocześnie prace niezwiązane z projektem. Beneficjent na potrzeby projektu wykorzystuje powierzchnię 1 000 m² z 5 000 m² całkowitej powierzchni biurowej lokalu. Obliczenie pośrednich kosztów ogólnych, np. kosztów prądu, ogrzewania, czynszu możemy wykonać z wykorzystaniem powierzchni wykorzystywanej wyłącznie na cele projektu.

Procent dostępnej powierzchni wykorzystywanej na cele projektu powinien zostać obliczony przy zastosowaniu poniższej formuły:

$$\text{Powierzchnia projektu/całkowita powierzchnia} * 100 = \% \text{ używanej na cele projektu powierzchni}$$

$$1.000/5.000 * 100 = 20\%$$

Powierzchnia wspólna (np. korytarze, toalety, stołówki, przestrzeń zajmowana przez administrację), nie powinna być wliczana do całkowitej dostępnej powierzchni biurowej.

Zgodnie z powyższym, do projektu używającego tą powierzchnię przez cały rok powinno się przypisywać 20% kosztów ogrzewania, prądu, itp. w ramach projektu jako poniesione na rzecz projektu.

Przykład metody wydzielenia kosztów pośrednich, w odniesieniu do powierzchni używanej na rzecz projektu przez pewien okres czasu

Ponadto, w przypadku, jeżeli projekt nie jest realizowany przez cały rok, a jedynie przez 40 tygodni spośród 50, w których budynek biurowy jest otwarty na przestrzeni roku, powyższa metoda powinna

zawierać także odniesienie do procentowej ilości czasu, kiedy powierzchnia biurowa jest wykorzystywana na cele projektu.

czas wykorzystania powierzchni na cele projektu/całkowity czas * 100 = % czasu kiedy przestrzeń jest wykorzystywana na cele projektu
 $40/50 * 100 = 80\%$

Projekt wykorzystuje 20% dostępnej powierzchni przez 80% dostępnego czasu. Zatem ostateczną wielkość udziału kosztów pośrednich oblicza się w następujący sposób:

% wykorzystywanej powierzchni na cele projektu * % czasu wykorzystywania powierzchni na cele projektu = % udziału w rzeczywistych kosztach utrzymania całej powierzchni biurowej
 $20\% \times 80\% = 16\%$

Zgodnie z powyższym, do kosztów projektu powinno się przypisać 16% poszczególnych kosztów utrzymania całej powierzchni biurowej (ogrzewania, prądu, itp.) za dany okres czasu.

Niektóre projekty nie korzystają z powierzchni biurowej jako podstawy funkcjonowania. Korzystają z niej jedynie przez określoną liczbę godzin tygodniowo, a przez pozostały czas przestrzeń biurowa wykorzystywana jest na działania niezwiązane z projektem. W takim przypadku należy zastosować taką samą metodę jak w przypadku wydzielania kosztów pośrednich, w odniesieniu do powierzchni używanej na rzecz projektu przez pewien okres czasu, z jedną różnicą - przy wyliczeniu należy wziąć pod uwagę godziny zamiast tygodni.

Podobnie, jeśli większa (lub mniejsza) liczba osób korzysta z powierzchni wykorzystywanej przez projekt, obliczenia należałoby odpowiednio skorygować, aby upewnić się, że koszty użytkowanej na rzecz projektu powierzchni są w prawidłowej proporcji do całości kosztów faktycznie poniesionych na utrzymanie całej powierzchni biurowej.

Podsumowanie:

Jeżeli 16% powierzchni biurowej jest kwalifikowalne, to 16% kosztów faktycznie poniesionych na utrzymanie tej powierzchni będzie kwalifikowalne. Możemy to przedstawić w następujący sposób:

czynsz	16 % z 15 000 = 2 400 PLN
prąd	16 % z 3 000 = 480 PLN
podatki	16 % z 1 000 = 160 PLN

Inne koszty pośrednie

Nie powinno się stosować tej proporcji (16 % - bazując na wykorzystywanej powierzchni) do kosztu personelu wspierającego, niezwiązanego bezpośrednio z projektem, ponieważ koszt personelu nie jest kategorią kosztu związaną z przestrzenią. Dla tego rodzaju kosztów bardziej odpowiednie jest bazowanie na liczbie pracowników, na przykład:

Całkowita liczba personelu wynosi 100 osób.

Całkowita liczba personelu pracującego wyłącznie na rzecz projektu wynosi 20 osób.

Stąd, **20%** personelu pracuje wyłącznie na rzecz projektu.

Wynika to, że do wyliczeń można użyć 20 % następujących kosztów:

Personel wspierający, niezwiązany bezpośrednio z projektem (kadry, kierownictwo)
20% z 80 000 PLN = 16 000 PLN

Podsumowanie

Z powyższych wyliczeń wynika, że wydzielenie kosztów pośrednich zostało wykonane w następujący sposób:

czynsz	2 400 PLN
prąd	480 PLN
podatki	160 PLN
personel wspierający, niezwiązany bezpośrednio z projektem	16 000 PLN
RAZEM	19 040 PLN

Poprawione całkowite koszty bezpośrednie projektu, za wyjątkiem bezpośrednich kosztów kwalifikowalnych dotyczących podwykonawstwa oraz kosztów udostępnionych przez osoby trzecie zasobów, które nie są używane w siedzibie beneficjenta projektu, wynoszą 376 000 PLN.

Całkowite koszty pośrednie (po ich wydzieleniu) wynoszą 19 040 PLN
19 040 PLN z 376 000 PLN w ujęciu procentowym wynosi 5,06 %.

Stawka zryczałtowana kosztów pośrednich, które mogą być przypisane do projektu wynosi 5,06 %.

Przy zastosowaniu metodologii stawki zryczałtowanej, powyższe równania są stosowane jedynie do określenia ex-ante stawki dla projektu. Po określeniu na początku realizacji projektu stawki zryczałtowanej nie ma potrzeby wykonywania dodatkowego audytu czy monitoringu.

Beneficjent nie jest zobowiązany do zbierania i opisywania dowodów księgowych na potwierdzenie poniesionych wydatków. Koszty pośrednie rozliczone stawką zryczałtowaną uznaje się za poniesione.

Zastosowanie metody ryczałtowej nie może powodować celowego zwiększenia kwalifikowalnych kosztów bezpośrednich i pośrednich. W związku z tym, kwota kwalifikowalnych kosztów bezpośrednich i pośrednich powinna być dokładnie oceniona na etapie weryfikacji wniosku aplikacyjnego.

Beneficjent przy pierwszym wniosku o płatność zobowiązany jest do złożenia raportu z przeprowadzenia badania i oceny kosztów pośrednich potwierdzających, że ryczałtowe koszty ogólne przedstawiają poprawny podział całkowitych kosztów ogólnych projektu zawierający informacje zgodnie z wymaganiami zawartymi w Podręczniku beneficjenta.

Do powyższego raportu należy dołączyć:

- listę kategorii kosztów bezpośrednich projektu, z wyłączeniem bezpośrednich kosztów kwalifikowalnych przeznaczonych na podwykonawstwo i kosztów zasobów udostępnionych przez strony trzecie, których nie wykorzystuje się w siedzibie beneficjenta projektu;
- wykaz kategorii kosztów pośrednich uwzględnionych w obliczeniu stawki zryczałtowanej kosztów pośrednich w ujęciu kwotowym;
- oświadczenie dotyczące prawidłowości przyjętych założeń do wyliczenia kosztów pośrednich przy zastosowaniu wybranej metody stawki ryczałtu.

W przypadku przeprowadzenia wizyty lub kontroli w miejscu realizacji projektu, odpowiednie dokumenty księgowe potwierdzające zastosowaną metodę obliczeń powinny być dostępne dla Operatora Programu i/lub biegłego rewidenta i/lub audytora.

Z założenia stawka ryczałtowa określona na początku realizacji projektu nie wymaga wykonywania dodatkowego audytu czy monitoringu i ma zastosowanie względem kosztów bezpośrednich przez cały okres trwania projektu.

Należy pamiętać, że zastosowanie metody ryczałtowej nie może powodować celowego zwiększenia kwalifikowalnych kosztów bezpośrednich i pośrednich.

Podczas wizyty monitorującej lub kontroli w siedzibie Beneficjenta stosowne dokumenty księgowe potwierdzające zastosowaną metodę powinny być udostępnione.

Przy następnych wnioskach o płatność w przypadku kiedy Beneficjent złoży oświadczenie, w treści którego znajduje się zapewnienie, że wszystkie dane, na podstawie których ww. raport został sporządzony nie uległy zmianie – nie jest wymagany kolejny raport.

Konkretnie dotyczy to m.in. np. tego czy nie zwiększyły się kwoty bezpośrednich kosztów kwalifikowanych przeznaczonych na podwykonawstwo i koszty z zasobów udostępnionych przez osoby trzecie.

Kolejny raport przy następnym wniosku o płatność jest konieczny w przypadku braku oświadczenia.

Korzystano z opracowania Operatora Programów PL02 Ochrona różnorodności biologicznej i ekosystemów, PL03 Wzmocnienie monitoringu środowiska oraz działań kontrolnych i PL04 Oszczędzanie energii i promowanie odnawialnych źródeł energii” w ramach Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego 2009-2014.