Technická univerzita v Liberci

Hospodářská fakulta

Studijní program: N 6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika

K problematice metodiky „fullcost“ ve výzkumu

Fullcost Method within Research and Development

DP-PE-KFÚ-2009 41

Jana Marjánová

Vedoucí práce: Ing. Markéta Dubová, Ph.D. – KFÚ

Konzultant: Ing. Lenka Lepičová - Technologické centrum AV ČR

Počet stran:123 Počet příloh: 11

Datum odevzdání: 22. května 2009

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
Hospodářská fakulta
Katedra financí a účetnictví
Akademický rok: **2008/2009**

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Jana MARJÁNOVÁ**

Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Podniková ekonomika**

Název tématu: **K problematice metodiky "fullcost" ve výzkumu**

Zásady pro vypracování:

1. Na základě studia odborné literatury a příslušných zákonných norem pojednejte o různých teoretických přístupech a metodách stanovení režijních nákladů. Podle různých hledisek definujte výhody a nevýhody těchto přístupů.
2. Vyhodnoťte, jaká je situace v přístupu stanovení režijních nákladů v praxi Technické univerzity v Liberci.
3. Popište, jaké jsou požadavky různých poskytovatelů na financování výzkumu z hlediska stanovení režijních nákladů. Na základě požadavků a finančních pravidel 7. Rámcového programu (metodika "Fullcost") navrhněte modifikaci výpočtu režie na Technické univerzitě v Liberci.
4. Na závěr vyvoďte doporučení pro další praxi TUL.

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 - školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci, 22. května 2009

Podpis

Poděkování

Mé poděkování patří vedoucí mé diplomové práce Ing. Markétě Dubové, Ph.D, která mi poskytla potřebné informace pro tuto práci a za její čas, který mi věnovala.

Anotace

Cílem této diplomové práce je snaha popsat problematiku metodiky „fullcost“ ve výzkumu a vývoji a vyvinout návrh ke zlepšení výpočtu režijních nákladů v praxi Technické univerzity v Liberci (TUL). První část práce vychází ze studia odborné literatury, jsou zde vysvětleny základní pojmy související s oblastí metod kalkulací a stanovení režijních nákladů, jejich výhody a nevýhody, které jsou důležité při pozdějším praktickém uplatnění těchto metod. V dalším oddílu práce je pojednáno o různých poskytovatelích financování výzkumu a vývoje a jejich specifických požadavcích na stanovení režijních nákladů. Důraz je přitom kladen na požadavky a finanční pravidla 7. Rámcového programu a Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace. Současnou praxi na TUL, se kterou je potřeba se před samotným návrhem seznámit, popisuje následující kapitola. Stěžejní část práce je vlastní návrh modifikace výpočtu režie na TUL, který vychází z poznatků získaných studiem literatury, účastí na konferenci „Budoucnost fullcost modelu“ a konzultací s odborníky, kteří se na TUL touto problematikou zabývají. Závěrem jsou navržena doporučení pro další praxi TUL.

Klíčová slova: fullcost, režijní náklady, výzkum a vývoj, univerzita, timesheet, projekt

Annotation

The aim of this thesis is to describe challenges of „fullcost“ methodic in research and development and to develop a proposal for improvement of operating costs calculation at Technical University of Liberec (TUL) praxis. The first part is based on research of professional literature. It explains basic terms connected with methods of calculations and determination of indirect costs, their pros and cons, which are important in further practical use of these methods. The second part deals with various providers of research and development financing and their specific requirements for determination of indirect costs. Emphasis is placed on requirements and financial rules of the 7th Framing program and Operational program Research and development for innovations. Next chapter describes current praxis at TUL which needs to be studied before making a proposal. The main part of this thesis is the proposal of TUL indirect costs modification which is based on knowledge gained by study of professional literature, presence at „Future of fullcost model“ conference and consultations with professionals dealing with this problematic at TUL. In conclusion, recommendations for future TUL praxis are suggested.

Keywords: fullcost, indirect costs, research and development, university, timesheet, project

Obsah

Seznam použitých zkratek a symbolů 9
Seznam tabulek 11
Seznam obrázků 12
Úvod 13
1 Vymezení základních pojmů v oblasti řízení nákladů 15
1.1 Členění nákladů 15
1.2 Alokace nákladů 18
1.3 Kalkulace 19
2 Metody kalkulace a stanovení režijních nákladů 21
2.1 Různé přístupy kalkulací a struktura kalkulačního vzorce 21
2.1.1 Kalkulace plných nákladů (fullcost) 22
2.1.2 Kalkulace variabilních nákladů (variable costing) 23
2.1.3 Metoda ABC (activity based costing) 26
2.1.4 Metoda standardních nákladů (standard costing) 29
2.1.5 Metody strategicky orientovaného manažerského účetnictví 30
2.2 Metody kalkulace režijních nákladů 33
2.2.1 Kalkulace dělením 34
2.2.2 Kalkulace přirážková 35
2.3 Dílčí závěr 36
3 Požadavky poskytovatelů financí pro vědu a výzkum z hlediska nákladové (ne)uznatelnosti a režijních nákladů 38
3.1 Evropská unie 7. rámcový program 39
3.1.1 Členění nákladů z pohledu 7. rámcového programu 41
3.1.2 Metody kalkulace nepřímých nákladů v 7. rámcovém programu 43
3.2 Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy 47
3.2.1 Členění nákladů v operačním programu Výzkum a vývoj pro inovace 47
3.2.2 Metodika alokace nepřímých nákladů na projekt v Operačním programu Výzkum a vývoj pro inovace 51
3.3 Fond rozvoje vysokých škol 55
3.4 Grantová agentura České republiky GA ČR 56
3.5 Operační program Vzdělání pro konkurenceschopnost 57

3.6 Cíl 3 58
3.7 Dílčí závěr 59
4 Stanovení režijních nákladů v praxi TUL 62
4.1 Základní charakteristika Technické univerzity v Liberci 62
4.2 Důvody pro přechod k metodě fullcost 66
4.3 Výpočet režijních nákladů na TUL 67
4.4 Dílčí závěr 74
5 Návrh modifikace výpočtu režijních nákladů TUL 76
5.1 Stanovení nových analytických účtů 76
5.2 Vyčlenění nových režijních nákladových středisek v rámci číselníku nákladových středisek 80
5.3 Zavedení nové režijní činnosti TUL, doplnění průvodky 81
5.4 Zavedení časové evidence - „timesheet“ 84
5.4.1 Evidence času - současná situace na TUL a jiných univerzitách v Evropě 85
5.4.2 Návrh řešení evidence času 88
6 Doporučení pro další praxi TUL 91
Závěr 93

Seznam použitých zkratek a symbolů

ABC	activity based costing
AV ČR	Akademie věd České republiky
atd.	a tak dále
CDV	Centrum dalšího vzdělávání
DČ	doplňková činnost
DPČ	dohoda o provedení činnosti
DPP	dohoda o provedení práce
DPH	daň z přidané hodnoty
EK	Evropská komise
ERDF	Evropský fond regionálního rozvoje
ESF	Evropský sociální fond
EU	Evropská unie
EUA	Evropská univerzitní asociace (European University Association)
EUR	Euro
hod.	hodina
Kč	Korun českých
nat.	naturální
NK	nákladový koeficient
Mrd.	miliarda
MŠMT	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
OOP	Oddělení organizační a personální
OP VaVpI	Operační program Výzkum a vývoj pro inovace
OP VK	Operační program Vzdělání pro konkurenceschopnost
PPV	pracovně právní vztah
TUL	Technická univerzita v Liberci
S.	strana
SKO	Akademické koordinační středisko
tzv.	takzvaně
tj.	to je
tzv.	tak zvaný

VaV	výzkum a vývoj
var.	variabilní
7 RP	Sedmý rámcový program

Seznam tabulek

Tab.1: **Financované projekty FRVŠ na TUL pro rok 2009**

Tab. 2 I: **Charakteristiky režie ve vybraných projektech poskytovatelů**

Tab. 2 II: **Charakteristiky režie ve vybraných projektech poskytovatelů**

Tab. 3: **Charakteristika TUL 2005 – 2007**

Tab. 4: **Náklady, výnosy a HV v letech 2005 – 2007 (v tis. Kč)**

Tab. 5: **Celkové a režijní náklady v letech 2005 – 2009* (v tis. Kč)**

Tab. 6: **Přehled nákladových koeficientů 2005 – 2009**

Tab. 7: **Druhy činností evidované na TUL**

Seznam obrázků

Obr. 1: **Postup kalkulace podle metody ABC**

Obr. 2: **Stanovení standardů na 1 ks výrobku**

Obr. 3: **Rozpočet jednotlivých Rámcových programů (v mld. EUR na 1 rok)**

Obr. 4: **Členění nákladů dle 7. rámcového programu EU**

Obr. 5: **Rozhodovací strom metody nepřímých nákladů**

Obr. 6: **Členění nákladů podle OP VaVpI**

Obr. 7: **Příklad metodiky A podle OP VaVpI**

Obr. 8: **Příklad metodiky B podle OP VaVpI**

Obr. 9: **Organizační schéma TUL**

Obr. 10: **Struktura fakult TUL**

Obr. 11: **Postupu stanovení režie na kalkulační jednici na TUL**

Obr. 12: **Příklad časové evidence dle 7. RP**

Obr. 13: **Návrh tabulky evidence pracovní doby na TUL – denní evidence**

Obr. 14: **Návrh tabulky evidence pracovní doby na TUL – měsíční evidence**

Úvod

Věda a výzkum je v současnosti velmi podporován a to jak na národní, tak i mezinárodní úrovni. Výzkum probíhající na univerzitách je přímo existenčně závislý na poskytovatelích finančních prostředků pro vědu a výzkum jako je Evropská komise (EK) nebo Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (MŠMT), bez jejichž podpory by nebylo finančně udržitelné projekty v takovém množství a rozsahu realizovat.

Poskytovatelé stanovují pravidla, kterými se musí žadatel o finanční podporu řídit. Tato pravidla mají pro všechny poskytovatele společné znaky např. jsou velmi rozsáhlá, nepřehledná, často se mění a především se u jednotlivých poskytovatelů liší, což způsobuje řešitelům a koordinátorům projektů řadu problémů a odvádí jejich pozornost od toho podstatného, což je výzkum a vývoj.

V současné době se v celé Evropě projevují tendence zavádění metodiky fullcost neboli vykazování skutečných přímých i nepřímých nákladů. Tato metodika by měla pomoci samotným univerzitám identifikovat své skutečné náklady, umět je rozčlenit do skupin neuznatelných, uznatelných, přímých a nepřímých nákladů a ne pouze odhadovat jejich výši jako celku. Tlak na zavedení skutečných nákladů je směřován především ze strany Evropské komise (program 7. Rámcový program) ale i ze strany MŠMT (Operační program Výzkum a vývoj pro inovace OP VaVpI). Zavedení tohoto modelu do praxe brání mnoho překážek, nejčastěji se hovoří o nejednotnosti požadavků jednotlivých poskytovatelů, často si dokonce odporujících nebo neexistenci společné terminologie. Uvnitř organizace se jedná jak o nedostatek personálních zdrojů pro stanovení a implementaci metodiky na univerzitě tak i o nedostatek zkušeností.

Technická univerzita v Liberci (TUL) se zabývá již řadu let problematikou stanovení režijních nákladů a to nejen pro potřeby poskytovatelů dotací, ale i pro svou vlastní představu o finanční udržitelnosti univerzity. Nyní stojí univerzita před aktuálním problémem, jak tuto stávající metodiku modifikovat, aby co nejvíce odpovídala požadavkům poskytovatelů. Cílem této diplomové práce je na základě studia odborné

literatury a požadavků jednotlivých poskytovatelů upravit stávající metodiku výpočtu režijních nákladů na TUL a navrhnout doporučení pro další praxi na univerzitě.

Práce je členěna do 6 kapitol. První kapitola přináší vymezení základních pojmů v oblasti řízení nákladů jako je členění nákladů, alokace nákladů a kalkulace. Druhá kapitola, stejně tak jako první, vychází ze studia odborné literatury. Je zde pojednáno o metodách stanovení režijních nákladů a metodách kalkulace. Závěrem kapitoly jsou shrnuty výhody a nevýhody těchto přístupů pro praxi TUL. Ve třetí kapitole této práce jsou rozebrány požadavky poskytovatelů finančních prostředků na výzkum a vývoj (VaV) z hlediska stanovení režijních nákladů. Důraz je kladen především na 7. RP a OP VaVpI, neboť tyto programy představují východisko pro modifikaci výpočtu v praktické části práce. Cílem čtvrté kapitoly je popsat současnou praxi stanovení režijních nákladů na TUL. Pátá kapitola vychází ze znalostí získaných během psaní předcházejících kapitol a představuje stěžejní část diplomové práce, kdy jsou teoretické poznatky aplikovány na současnou praxi TUL. Je zde navržena konkrétní modifikace výpočtu režijních nákladů na TUL. Doporučení pro další praxi TUL je obsahem šesté kapitoly.

1 Vymezení základních pojmů v oblasti řízení nákladů

Před popsáním jednotlivých metod stanovení režijních nákladů je potřeba nejprve porozumět základním pojmům, které s touto oblastí souvisí. Cílem této úvodní kapitoly je charakterizovat základní formy členění nákladů a uvést jejich příklady. Bude popsáno druhové, účelové, kalkulační členění nákladů a rozdělení nákladů na variabilní a fixní. V další části této kapitoly budou objasněny základní pojmy vztahující se k alokaci nákladů a ke kalkulaci. Objasnění těchto pojmů představuje teoretické východisko pro následující kapitoly práce.

1.1 Členění nákladů

Rozčlenění nákladů do stejnorodých skupin je pro jejich efektivní řízení klíčové. Informace o struktuře nákladů jsou vstupem pro efektivní rozhodování řídících manažerů. Pomocí analýzy nákladů mohou kvalifikovaně rozhodovat o budoucí výrobě. Nejčastěji jsou rozlišována následující členění nákladů:

- druhové členění nákladů;
- účelové členění nákladů;
- kalkulační členění nákladů;
- členění na náklady variabilní a fixní.

Druhové členění nákladů

Jedná se o členění nákladů vstupujících do reprodukčního procesu firmy z vnějšího okolí. Při tomto členění získává podnik konkrétní informace o materiálech vstupujících do výroby, o dodavatelích a termínech dodání, které slouží pro zajištění rovnováhy na vstupu do podniku a umožnění efektivního řízení peněžních toků. Podle jednotlivých druhů se tyto náklady přiřadí k těmto základním skupinám:

- spotřeba materiálu a energie;
- spotřeba a použití externích prací a služeb;

- mzdové a ostatní osobní náklady;
- odpisy nehmotných a hmotných dlouhodobých aktiv;
- finanční náklady.

Omezení druhového členění spočívá ve skutečnosti, že se nezabývá příčinou vynaložení nákladů, jejich vztahem k prováděným výkonům, činnostem, útvarům nebo procesům. Z tohoto druhu členění nelze přímo kvantifikovat hospodářský výsledek, ten je možný určit až při kombinaci s jiným druhem členění např. účelovým členěním, o kterém bude dále pojednáno. [4]

Účelové členění nákladů

Účelové členění nákladů spočívá v rozdělení nákladů do skupin podle příčiny spotřeby zdroje a identifikace věcného nositele. Náklady se člení obvykle do několika úrovní např. náklady výrobních činností a činností pomocných a obslužných se dále mohou dělit podle aktivit nebo jednotlivých technologických operací. Podle toho, zda jsou náklady vynaloženy při vlastním vytvoření výkonu nebo souvisí se zajištěním výrobní činnosti jsou rozeznávány *náklady technologické* (spotřeba základního materiálu, mzdové náklady výkonných pracovníků, spotřeba energie technologického zařízení a odpisy) a *náklady na obsluhu a řízení* (náklady na provoz budov, mzdy řídících pracovníků na všech úrovních řízení, materiálové náklady administrativní činnosti). Podrobnějším členěním těchto dvou skupin je členění nákladů do skupin nákladů *jednicových* a *režijních*. Náklady jednicové souvisejí přímo s jednotkou dílčího výkonu, jsou příčinně vyvolány vytvořením každé konkrétně definované jednotky výkonu a často jsou stanoveny pomocí norem spotřeby. Základním nástrojem řízení hospodárnosti jednicových výkonů je kalkulace.[1] U režijních nákladů nemůže být přesně stanoven vztah ke konkrétní jednotce výkonu jako nositeli nákladů. Jsou většinou stanoveny pro určité časové období, pro určitou skupinu výkonů současně. Základním nástrojem jejich řízení je rozpočet režijních nákladů. Náklady na obsluhu a řízení jsou vždy režijní, náklady technologické zahrnují náklady jednicové i režijní. [4] [6]

[1] Kalkulace slouží ke stanovení nákladů na účelovou jednotku výroby – na kalkulační jednici. Dává odpověď na otázku, na jaký účel byly spotřebovány výrobní činitele. [8]

Kalkulační členění nákladů

Členění kalkulační je zvláštním druhem členění účelového. Za pomocí kalkulačního členění nákladů mohou být posouzeny náklady související s určitým finálním nebo dílčím výkonem. Toto členění napomáhá k rozhodnutí, zda daný výrobek vyrábět nebo jeho výrobu potlačit či zrušit. Rozčlenění nákladů je zde obtížné, neboť k určitému výkonu se váže řada procesů se složitou vazbou mezi sebou. Stanovení nákladů těchto činností na konkrétní výkon je v praxi často vykonáváno pomocí modelového zjednodušení a neodráží tak realitu podniku v plném rozsahu. Podle příčinných vazeb nákladů k určitému výkonu, který je objemově, druhově a jakostně přesně specifikován ke kalkulační jednici lze zde odlišit náklady *přímé* a *nepřímé*.

Přímé náklady souvisejí bezprostředně s konkrétním druhem výkonu. Do této skupiny patří téměř všechny jednicové náklady, které jsou způsobeny konkrétním výkonem a jsou dány přímo na jeho jednotku. Dále sem patří také náklady, které vznikají pouze v souvislosti s konkrétním druhem výkonu (například některé fixní náklady). Jejich podíl na jednici tohoto druhu lze stanovit pomocí prostého dělení. Jedná se například o náklad na vývoj a technickou přípravu výroby konkrétního produktu, odpis časové licence na výrobu a prodej výrobku nebo náklady na jeho propagaci.

Nepřímé náklady zajišťují průběh celé podnikatelské činnosti, nevážou se přímo k jednomu druhu výkonu. Patří sem režijní náklady[2], které nesouvisejí s konkrétním druhem výkonu, jsou společné více druhům výkonů. V manažerském účetnictví je potřeba i tyto náklady přiřadit k jednici výkonu. Tyto náklady se přiřazují konkrétním výkonům nepřímo pomocí metod přiřazování nákladů. O těchto metodách bude pojednáno v kapitole 2 Metody stanovení režijních nákladů. [6]

Náklady variabilní a fixní

Pomocí členění nákladů podle závislosti na objemu výkonů mohou být náklady přiřazeny ke dvěma skupinám a to k nákladům variabilním a nákladům fixním. Variabilní náklady jsou náklady, které se mění v závislosti na objemu výkonu. Fixní náklady zůstávají při

[2] V dalších teoretických částech práce jsou pojmy nepřímé náklady a režijní náklady užívána jako synonyma i přesto, že je takto definovat nelze, neboť režijní náklady mohou být jak přímé, tak i nepřímé. V praxi se s tímto „zjednodušením“ terminologie setkáváme.

změně vyráběného množství[3] naopak neměnné, jsou vynakládány po uplynutí určitého časového období například den, měsíc, rok. Vynakládáním fixních nákladů je zajišťována určitá kapacita produkce. [4] [6]

1.2 Alokace nákladů

V manažerském účetnictví hraje přiřazení nákladů příslušnému objektu důležitou roli. Jako objekt je zde chápán nejen výkon, ale i útvar, činnost, investiční projekt, zákazník atd. Pojem alokace nákladů znamená přiřazení nákladů objektu, které má za cíl zprostředkovat informace o nákladech týkajících se daného objektu, které jsou relevantní pro určité rozhodnutí před kterým manažer stojí. Obvykle jsou řešeny tyto situace:

- rozhodnutí o způsobu využití zdrojů na dané kapacitě (např. jaký sortiment vyrábět, polotovary vlastní výroby nebo nakupované);
- úlohy plynoucí z propočtu nákladů vynaložených v souvislosti s výkony, posuzování dlouhodobé efektivnosti (např. jaké náklady bude nebo bylo třeba vynaložit na konkrétní výkony);
- obhajoba ceny (cenu ovlivňuje situace na trhu, vnímané užitné vlastnosti produktu);
- motivace pracovníků (např. nižší ceny vnitropodnikových dopravních výkonů v porovnání k cenám externích dodavatelů motivují k jejich odběru);
- reprodukční úlohy (lze pomocí zvoleného vyráběného množství, sortimentu a jeho cenách uhradit veškeré náklady na podnikání);
- vázanost ekonomických zdrojů ve výkonech (např. ocenění nedokončené výroby nebo výrobků). [6]

Principy alokace

Jsou známy tři principy alokace nákladů:

- princip příčinné souvislosti vzniku nákladů;
- princip únosnosti (reprodukce) nákladů;
- princip průměrování.

[3] platí při změnách v určitém rozpětí

Princip příčinné souvislosti lze označit jako univerzální a informačně nejúčinnější. Vychází z předpokladu, že každý výkon má být zatížen pouze náklady, které příčinně vyvolal. Princip únosnosti sděluje, jakou výši nákladů je výkon schopen unést v prodejní ceně. Své uplatnění nachází tento princip zejména v reprodukčních úlohách a úlohách spojených s obhajobou cen. Poslední princip průměrování sděluje, jaké náklady v průměru připadají na konkrétní výrobek. [6]

Fáze alokace

Dílčí přiřazování nákladů finálním výkonům je zpravidla uskutečňováno ve třech fázích:

- první fáze alokace – přiřazení přímých nákladů objektu kalkulace, který příčinně vyvolal jejich vznik,
- druhá fáze alokace – vyjádření vztahu mezi dílčími objekty alokace a objektem, který vyvolal jejich vznik tzn. přetřídění nákladů z jednoho objektu na druhý,
- třetí fáze alokace – vyjádření podílu nepřímých nákladů připadajících na druh vyráběného výkonu (případně na jeho jednici).

1.3 Kalkulace

Pojem kalkulace vyjadřuje přiřazení hodnotové veličiny na naturálně vyjádřenou jednotku výkonu. Konkrétněji řečeno jde o přiřazení (propočet) nákladů, marže, zisku nebo ceny na tzv. kalkulační jednici tj. jednotlivý výrobek a nebo práci, službu, činnost nebo operaci, kterou je potřeba vykonat v souvislosti s procesem výroby výkonu. Vzniká zde problém, jak náklady konkrétnímu výkonu přiřadit. Dalším problémem je volba vhodného obsahu kalkulace a to především rozsahu a struktury kalkulovaných položek. Jde o to, sestavit co nejvhodnější kalkulaci pro danou rozhodovací úlohu manažera. Mezi nejčastější rozhodovací úlohy patří:

- rozhodování o změnách v objemu a struktuře sortimentu prodávaných výkonů;
- posouzení dlouhodobé ziskovosti výkonů nebo skupiny výkonů pomocí propočtu plné nákladové náročnosti jednotlivých výkonů;

- určení hranice ceny s odlišením základního a doplňkového sortimentu;
- ocenění vnitropodnikových výkonů sloužící pro motivaci pracovníků jednotlivých středisek;
- řešení reprodukčních úloh při kterých je určeno, jak vysoké náklady unesou ceny jednotlivých výkonů, jak se hradí společné správní a strategické náklady. [4]

Kalkulace se také sestavuje pro další účely jako jsou například účely externích uživatelů.

Struktura tradičního kalkulačního vzorce

Pomocí kalkulačního vzorce se stanovují a zjišťují náklady výkonů. Pro každý podnik je tento vzorec odlišný, je modifikován dle uživatele a rozhodovací úlohy. V literatuře se vyskytuje následující typový kalkulační vzorec:

1. přímý materiál
2. přímé mzdy
3. ostatní přímé náklady

4. výrobní (provozní) režie

vlastní náklady výroby (provozu)

5. správní režie

vlastní náklady výkonu

6. odbytové náklady

úplné vlastní náklady výkonu

7. zisk (ztráta)

cena výkonu (základní)

Tento kalkulační vzorec má však jistá omezení, která jsou zejména pro potřeby manažerského účetnictví velkou překážkou. Mezi tato omezení patří skutečnost, že je pouze statickým zobrazením vztahu nákladů ke kalkulační jednici, syntetizuje nákladové položky, které mají různý vztah ke kalkulovaným výkonům a nebere v potaz různorodost rozhodovacích úloh. Z tohoto důvodu dochází k modifikaci kalkulačního vzorce a používání různých metod kalkulace. Tyto metody budou popsány v následující kapitole.[6]

2 Metody kalkulace a stanovení režijních nákladů

Cílem této kapitoly je popsat teoretické východisko, které bude sloužit pro aplikaci některých myšlenek do praxe TUL. V první části kapitoly bude pojednáno o různých přístupech kalkulací. Druhá část kapitoly si klade za cíl popsat metody kalkulace režijních nákladů. Zvolená metoda je klíčová pro stanovení režijních nákladů na kalkulační jednici. Závěrem každé subkapitoly bude provedena kritická analýza, kde budou sděleny výhody a nevýhody těchto metod.

U následujících metod stanovení režijních nákladů se hovoří o stanovení ceny na objekt kalkulace, kdy objektem kalkulace je nejčastěji výrobek firmy. V případě stanovení režijních nákladů ve výzkumných projektech univerzity bude jako konečný objekt kalkulace chápán konkrétní projekt výzkumu a vývoje, zakázka doplňkové činnosti (DČ), dále to v případě univerzity může být vnitrouniverzitní organizační útvar jako je fakulta, katedra, ústav, koleje, menza ale i činnosti – hlavní (pedagogická činnost, VaV) a doplňková činnost. Tato kapitola stejně tak jako kapitola 1 slouží jako teoretická základna pro praktickou část práce, která je obsahem kapitol 4, 5 a 6 a zároveň kapitolu číslo 1 rozvíjí.

2.1 Různé přístupy kalkulací a struktura kalkulačního vzorce

Kalkulace slouží jako informační nástroj, jehož podoba se sestavuje s přihlédnutím na rozhodovací úlohu. Lze rozlišovat různé typy kalkulací, které se odlišují v rozsahu kalkulovaných nákladů, řazení nákladových položek, podrobnosti členění, struktury mezisoučtů a vztahu ke kalkulaci ceny. [4] Tyto kalkulace budou popsány v následujících podkapitolách:

- kalkulace plných nákladů (fullcost);
- kalkulace variabilních nákladů (variable costing);
- metoda ABC (activity based costing);
- metoda standardních nákladů (standard costing);

- kalkulace životního cyklu (life cycle costing);
- kalkulace cílových nákladů (target costing).

2.1.1 Kalkulace plných nákladů (fullcost)

Kalkulace plných nákladů je založena na předpokladu, že pro efektivní řízení podniku a správné určení prodejní ceny je třeba znát úplné náklady jednotlivých výkonů podniku. Tato metoda přiřazuje konkrétnímu výkonu náklady, které byly vynaloženy pro jeho vytvoření a rozlišuje přitom náklady přímé a nepřímé. Kalkulace má vypovídající schopnost k jedné variantě činnosti, která je dána konkrétním množstvím a strukturou výkonů. Kalkulační vzorec má tuto strukturu:

- přímé jednicové náklady;
- přímé režijní náklady;
- nepřímé režijní náklady. [4]

Omezení kalkulace plných nákladů

Konkrétnímu výkonu se zde přiřazují i fixní náklady. Odlišné příčinné souvislosti vzniku fixních (časové období) a variabilních nákladů (množství výkonů) zde nejsou relevantní a proto je kalkulace plných nákladů pouze nástrojem statického zobrazení kalkulovaných hodnotových veličin výkonu. Zobrazení nákladů a zisku je platné pouze pokud nedojde ke změně objemu nebo sortimentu výkonů. Fixní náklady se totiž přiřazují výkonům na základě jejich předpokládaného objemu. Mohou tak vzniknout rozdíly mezi předpokládaným a skutečným objemem výkonů. Pro tyto vlastnosti není kalkulace plných nákladů vhodná jako podklad pro rozhodnutí o:

- struktuře a variantách sortimentu;
- limitu prodejní ceny;
- posouzení přínosu daného výkonu k tvorbě zisku.

Nevýhody aplikace kalkulace plných nákladů

Omezení této kalkulace plynou ze skutečnosti, že přiřazuje k výkonu jak náklady variabilní tak náklady fixní. U společných variabilních nákladů je snáze definovatelná příčinná

souvislost, neboť jde o náklady, které výkony vyvolávají (např. spotřeba barev – režijního materiálu). Společné fixní náklady nemají příčinnou souvislost s výkony (např. rozšiřování distribuční sítě, odpisy výrobního zařízení pořízeného před několika lety) a jejich alokace do kalkulace nákladů konkrétního výkonu je formální. Nedostatky této metody vedly k vývoji nových metod, při kterých dochází k vytěsnění fixních nákladů z kalkulace. Výsledek kalkulace tedy průměrná výše nákladů připadající na kalkulační jednici je platný pouze pokud se nemění objem produkce. Skutečnou výši plných nákladů je navíc možno stanovit až s časovým zpožděním po zjištění skutečného množství a struktuře výkonů. Z toho je patrné, že jde spíše o metodu statickou.

Výhody aplikace kalkulace plných nákladů

Kalkulace plných nákladů je nepostradatelná především pro stanovení cenové politiky podniku. Manažeři pomocí tohoto nástroje mohou porovnávat rozdíly při použití různých kombinací vstupů a to z hlediska krátkodobého i dlouhodobého. Ceny se optimalizují pro jednotlivé skupiny zákazníků. Kalkulace slouží dále jako opěrný bod při posuzování konkurenceschopnosti podniku v porovnání s konkurenty v daném odvětví a v neposlední řadě pro analýzu a porovnání ziskovosti jednotlivých výkonů nebo služeb. [4]

2.1.2 Kalkulace variabilních nákladů (variable costing)

V kalkulaci plných nákladů, která byla popsána v předchozí subkapitole, tvoří rozvržení fixních nákladů na výkon nejchoulostivější místo této kalkulace. Proto byla vyvinuta metoda kalkulace variabilních nákladů, která je založena na odděleném sledování, řízení a kalkulování fixních a variabilních nákladů. Kalkulace variabilních nákladů vychází ze skutečnosti, že některé náklady není potřeba přiřazovat k výkonu, ale je přínosnější je ponechat jako celou skupinu nákladů za dané období. Pro rozhodování vedoucích pracovníků jsou potřeba nejen informace o tom, kolik stojí výkon, ale i informace o nákladech, které jsou v hodnoceném období vynaloženy na provoz jednotlivých činností útvaru a celkový chod podniku. U této kalkulační metody hraje důležitou roli odlišení nákladů variabilních (nákladů vyvolaných konkrétním výkonem) a fixních (nákladů vyvolaných časem) a jejich oddělené kalkulování. Je zde důležitá příčina vzniku nákladů.

Kalkulované variabilní i fixní náklady mohou být jak přímé (náklady přímo přiřaditelné výkonu), tak nepřímé (společné náklady více výkonům). [4] [6]

Hlavní roli u kalkulace variabilních nákladů hraje přiřazení variabilních nákladů kalkulovaným výkonům, které jsou příčinně vyvolány jednicí konkrétního výkonu a s růstem či poklesem výroby se tyto náklady mění. Tyto náklady se zahrnují do ocenění výkonů tj. nákladů produktu. Fixní náklady, které slouží k pokrytí zajištění podmínek pro výrobu a prodej výkonu v daném časovém období, jsou brány jako nedělitelné a musí se uhradit bez ohledu na objem prodeje z rozdílu mezi výnosy z prodeje a variabilními náklady prodaných výkonů. [6] Podoba kalkulačního vzorce variabilních nákladů[4] je následující:

CENA PO ÚPRAVÁCH
- variabilní náklady výrobku
přímé (jednicové) náklady
variabilní režie
marže (krycí příspěvek)
- fixní náklady v průměru připadající na výrobek
ZISK (ztráta) v průměru připadající na výrobek

Výhody kalkulace variabilních nákladů

Kalkulace variabilních nákladů je schopna doplnit omezenou vypovídající schopnost kalkulace plných nákladů.[5] Přes svou jednoduchost nabízí tato kalkulace řadu nových pohledů na základní veličiny hodnotového řízení např. pojetí zisku. Předností kalkulace je to, že poskytuje hodnotné informace pro rozhodování vycházející ze skutečné kapacity, napomáhá k rychlé orientaci v sortimentní výhodnosti výkonů, pomáhá při zvažování změn cen a v rozhodnutí, zda pokračovat či zrušit výrobu daného výkonu. Metodu lze použít i v souvislosti s budoucí kapacitou. Tato kalkulace vytváří předpoklady k lepším výsledkům řízení hospodárnosti. Vychází z rozdílného přístupu k zadání nákladového

[4] Jedná se o retrográdní vzorec, který vychází ze skutečnosti, že dosažená cena výkonu je dána trhem. Vzorec je tedy „obrácený“ od ceny se postupně odečítají jednotlivé položky nákladů.
[5] V podnikové praxi se často používají obě metody tj. kalkulace úplných nákladů a kalkulace variabilních nákladů současně. Kalkulace se navzájem doplňují a vedení získá víc relevantních informací. [4]

úkolu, který bere v úvahu odlišnosti fixních a variabilních nákladů. Kalkulace variabilních nákladů finálních výkonů najde své uplatnění také jako motivační nástroj vytvářející tlak na rychlý prodej hotových výkonů. [6]

Nevýhody kalkulace variabilních nákladů

Jedno z omezení kalkulace variabilních nákladů vychází z vymezení fixních a variabilních nákladů. Toto členění nákladů chápe podnikatelskou činnost jako nepřetržité řazení stejně dlouhých časových intervalů. Konstantní vnímání času ale nevyhovuje rozhodovacím úlohám dlouhodobého charakteru, při kterých vystupuje čas jako odhadovaná proměnná. Je také důležité zmínit, že fixní náklady jsou neměnné pouze v krátkém období. V dlouhém období se stávají fixní náklady variabilními. Členění nákladů na fixní a variabilní není tedy statické ani jednoznačné.[6] V podniku se složitější výrobou je z důvodu obtížnějšího vyjádření variabilních nákladů připadající na jednotku výkonu (např. náklady na kontrolu kvality a zásobování při nárůstu sortimentu) těžší tento model uplatnit. Nastává zde problém času, kdy náklady vznikají nepřetržitě zatímco výrobky jsou dokončeny v konkrétním čase. Část nákladů je tedy při dokončení části výkonů vázána ve vyhotovení předchozí skupiny výkonů. Z toho vyplývá, že bezprostřední vztah mezi variabilními náklady a jednicí výkonu lze nalézt pouze u jednicových nákladů. Variabilní režie zpravidla tento vztah nevykazuje. [6]

U kalkulace variabilních nákladů jsou v literatuře zmíněny ještě domnělá omezení této kalkulace. Jedná se o tato tvrzení:

- její konstrukce orientuje vedoucí pracovníky na krátkodobá rozhodnutí, která mohou být v rozporu se strategickými zájmy podniku;
- nezahrnuje do ocenění výkonů fixní náklady a tudíž je nebere v potaz;
- fixní náklady v absolutní výši odečítá od celkových výnosů z prodeje a tak je neadekvátně syntetizuje bez ohledu na příčinný vztah k výkonům, vyhnutelnost a vliv na peněžní toky.

[6] Metoda variable costing není akceptována US GAAP ani IAS/IFRS, neboť nutnost přistupovat variantně k vymezení variabilních a fixních nákladů se dostává do rozporu s požadavky na harmonizaci informací finančního účetnictví. [6]

Tato omezení lze však účinně odstranit. Kalkulace variabilních nákladů zahrnující náklady vyvolané kalkulační jednicí se doplní o příčinně přiřazený podíl fixní režie jež je hrazena druhem výkonu, částí nebo celým sortimentem. Pomocí dalšího rozkladu lze tyto náklady určit i z hlediska jejich vlivu na peněžní toky. Takto vzniklá kalkulace se nazývá *kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů a relevantních nákladů*. [6] Kalkulace vypadá následovně:

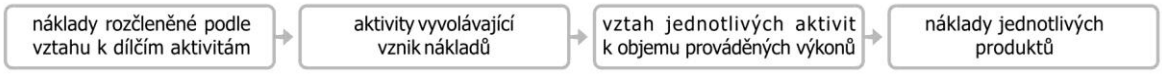
CENA PO ÚPRAVÁCH
- variabilní náklady výrobku
přímé (jednicové) náklady
variabilní režie
marže I
- fixní výrobkové náklady
marže II
- fixní náklady skupiny výrobků
marže III
- fixní náklady podniku
ZISK (ztráta) v průměru připadající na výrobek

2.1.3 Metoda ABC (activity based costing)

Metoda ABC je kalkulace zaměřená na přiřazování nákladů podle aktivit s cílem co nejpřesněji zobrazit vztah nákladů k příčině jejich vzniku. Změny, které nastaly v podnikatelském prostředí v osmdesátých a devadesátých letech dvacátého století, se odráží ve stoupajícím zájmu podniků o dlouhodobé výsledky a ovlivňují strukturu nákladů. Mezi tyto změny patří požadavky zákazníků na kvalitu produktů, zájem o individualizované výrobky, široký sortiment a komplexní dodávky v kratších časových intervalech. Změny prostředí se odráží také ve struktuře nákladů. Podíl jednicových nákladů ve vztahu k nákladům režijním se snížil. Velkou část režijních nákladů pak tvoří fixní náklady, převážně náklady umrtvené. V souvislosti s tím je kladen důraz na optimální využití výrobní kapacity. Další následek je velký nárůst režijních nákladů souvisejících

se zajištěním inovačních, obslužných, informačních, plánovacích, kontrolních a strategicky orientovaných aktivit. Metodou ABC dochází ke kvantifikování těchto nákladů a je možné rozeznat funkční vztah a závislost těchto nákladových položek na změnách v objemu a struktuře konečných výkonů. [6]

Postup metody ABC vychází z tradičních kalkulačních postupů. V první fázi je použit způsob přiřazení nákladů bezprostřední vztahové veličině, která determinuje jejich výši. Jde o oddělené řízení fixních a variabilních nákladů. Přiřazení těchto nákladů konečným výkonům se uskutečňuje stupňovitým dělením, dělením s poměrovými čísly, přirážkovou metodou nebo jiným způsobem. Postup kalkulace ABC zachycuje obr. 1.



Obr. 1: **Postup kalkulace podle metody ABC**

Zdroj: [6] str. 173

Výhody metody ABC

Metoda ABC nalezla své uplatnění především v odvětvích, kde realizace výkonů vyžaduje poměrně nákladově náročné servisní činnosti. Příkladem je zpracovatelský průmysl s heterogenní výrobou a montážní technologií. Tato metoda nalezna své uplatnění i v nevýrobních odvětvích – obchodních firmách, bankovnictví, pojišťovnictví a dopravě. Přínosy metody ABC jsou patrné zejména ve třech ohledech:

a) pro řízení aktivit, činností a procesů;

b) pro řízení po linii výkonů;

c) pro řízení po linii útvarů.

a) Je věnována větší pozornost řízení servisních aktivit a činností v porovnání s tradiční metodou. Tato kalkulace umožňuje nový pohled na náklady jednotlivých aktivit, který je uskutečňován přes jednotlivé zakázky a útvary. Umožňuje posoudit nákladovou náročnost těchto aktivit a porovnat ji s jejich přínosy. Tím napomáhá k eliminaci aktivity, které nejsou efektivní (skladování materiálu, polotovarů, výrobků) a nebo jejichž přidaná

hodnota je záporná (vyřizování reklamací přijatého materiálu nebo vlastních výrobků). Dále tato metoda napomáhá ke koordinaci činností popřípadě restrukturalizaci, která by vedla ke zvýšení efektivity.

b) Kalkulace zpracovávána metodou ABC upozorňuje na nákladovou náročnost nestandardních, v malých objemech prováděných výkonů a na příčiny jejich nákladové náročnosti. Tato informace slouží pro konkrétní cenová vyjednávání a také pro eliminaci nestandardních výkonů a aktivit. Metoda ABC napomáhá ke zefektivnění výzkumných, vývojových, konstrukčních a technologických prací, k zlepšení řízení zásobovacího, výrobního a odbytového procesu i k lepší koordinaci servisní činnosti. Narozdíl od kalkulace variabilních nákladů, která nabádá k maximálnímu využití výrobní kapacity, poukazuje tato metoda na náročnost doplňkově vyráběného sortimentu. Snaha o maximální využití výrobních kapacit vede k zařazování výrobků, které jsou nestandardní a tím i náročnější na výrobu a nákladnější.

c) Povědomí o dílčích aktivitách, které zapříčiňují vznik nákladů, je důležité pro optimalizaci rozpočtů režijních nákladů, které nemají vztah ke změnám v objemu výkonů. Lze zpracovat variantní rozpočty pro různý rozsah jednotlivých prováděných aktivit, měřit výkonnost útvarů, které činnosti zajišťují a ovlivňovat hospodárnost jednotlivých útvarů.

Omezení metody ABC

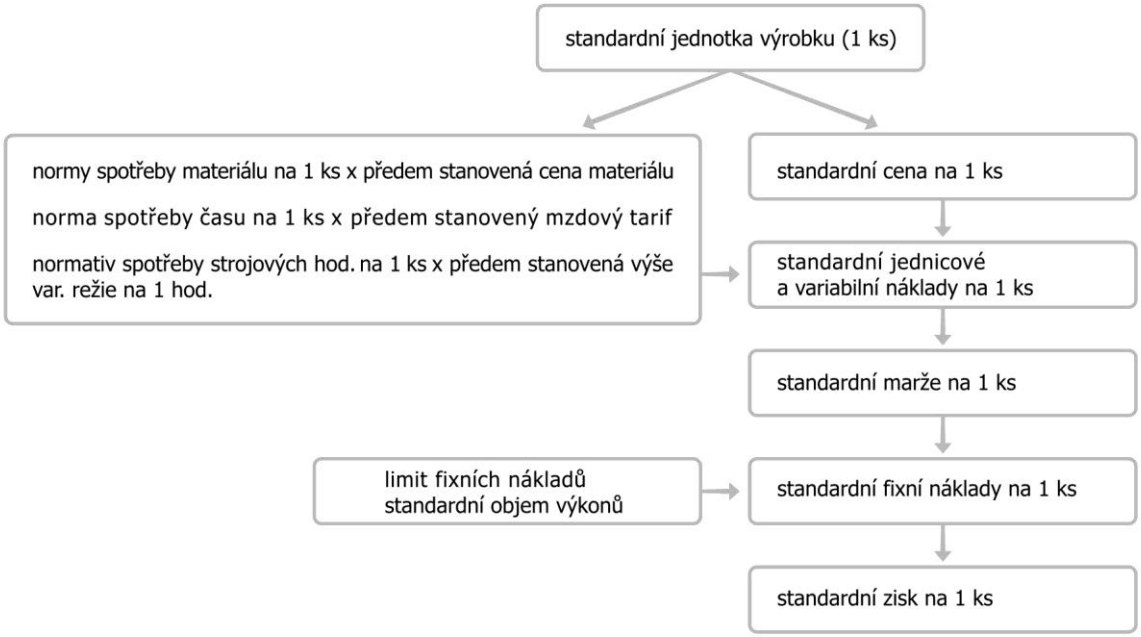
Kalkulace ABC se svou povahou blíží spíš kalkulaci plných nákladů a z této skutečnosti plynou i omezení této metody, zejména její statický charakter. Další nevýhodou je také to, že se jedná o metodu náročnou na rozsah zjišťovaných dat. Rozsah dat roste s růstem počtu aktivit a se zjištěním, kolik jednotek dílčích aktivity se vztahuje k určité části prováděného sortimentu finálních výkonů. Pro rozhodování o změnách v objemu či struktuře výkonů je třeba odlišit procesy vyvolané množstvím výkonů a procesy, jejichž objem množstvím výkonu neovlivňuje. Při této metodě je třeba co nejpřesněji kvantifikovat proporci nákladů závislých a nezávislých na objemu dané aktivity. Problematické je přiřazování nákladů, které jsou společné více aktivitám. [6]

2.1.4 Metoda standardních nákladů (standard costing)

Metoda standardních nákladů se zabývá sledováním a analýzou odchylek nákladů, výnosů a zisku s cílem zefektivnit řídící proces. Pro efektivní implementaci této metody je třeba splnit tyto předpoklady:

- stanovit standardy;
- zjistit skutečně dosažené výsledky;
- stanovení odchylek mezi standardními a skutečnými výsledky;
- analýza odchylek;
- opatření pro eliminaci odchylek v budoucnu.

Pojem stanovení standardů označuje předem stanovenou výši nákladů, ceny, zisku nebo zdroje (vyjádřené v naturálních jednotkách) na jednotku výkonu. Postup stanovení standardu na 1 ks výkonu názorně ukazuje obr. 2.



Obr. 2: **Stanovení standardů na 1 ks výrobku**

Zdroj: [6] str. 399

Po stanovení standardů následuje zjištění skutečného průběhu a odchylek od standardu. Odchylky mohou být stanoveny běžně nebo následně a mohou být jak pozitivní (nižší

skutečné než standardní náklady nebo vyšší skutečné než standardní výnosy) tak i negativní (skutečné náklady jsou vyšší než náklady podle standardů, skutečné výnosy jsou nižší než standardní výnosy). Podle faktorů, které ovlivnily vznik odchylky mohou být odchylky členěny na kvantitativní, kvalitativní a strukturální. Dalším krokem metody standardních nákladů je analýza odchylek, která pátrá po příčinách vzniku odchylek, hodnotí jejich dopad na podnik a nabízí řešení jejich eliminace. [6]

Výhody metody standardních nákladů

Jako výhoda této metody se uvádí koncept řízení podle odchylek. To znamená, že pokud není zaznamenána žádná odchylka od standardu, není potřeba zasahovat do podnikových procesů. Pomocí standardů je usnadněno podnikové plánování, mohou být použity pro motivaci pracovníků.

Nevýhody metody standardních nákladů

Komplikace může způsobit posuzování významnosti odchylek. Pokud se vedení příliš soustředí na podstatné odchylky, může dojít k tomu, že mu uniknou jiné podstatné informace jako je např. nepříznivý vývoj trendu některých nákladů. Negativem této metody může být také možné zatajování negativních odchylek podřízenými pracovníky ze strachu z postihu. [19]

2.1.5 Metody strategicky orientovaného manažerského účetnictví

Mezi metody strategicky orientovaného manažerského účetnictví patří kalkulace životního cyklu (life cycle costing) a kalkulace cílových nákladů (target costing). Tyto přístupy se liší od předchozích metod především v tom, že s jejich zavedením dochází k dlouhodobému ovlivňování nákladů, výnosů a zisku. Nejedná se tedy o pouhé zaznamenávání nákladů a jejich následnou analýzu, ale o jejich strategické řízení.

V literatuře se uvádí, že až 90 % nákladů souvisejících se vznikem výkonu je následkem rozhodnutí učiněných v předvýrobních etapách. To znamená, že během výroby lze náklady řídit a eliminovat již jen velmi omezeně. Proto je důležité zaměřit se na etapy před samotnou výrobou. [6]

2.1.5.1 Kalkulace cílových nákladů (target costing)

Kalkulace cílových nákladů je nástrojem řízení výrobkových nákladů v předvýrobních etapách. Na základě očekávané ceny výrobku a požadovaného zisku se stanoví předpokládané náklady výrobku. V další fázi se hledá možnost eliminace nákladů ve fázi výzkumu, vývoje a přípravy prototypu. Cíle je dosaženo, pokud je navržen výrobek, který odpovídá přáním a požadavkům zákazníků a jehož prodejní cena a výrobní náklady zajistí požadovaný zisk.

Na počátku je tedy cílová cena, která odpovídá cenové strategii podniku a je akceptována zákazníkem. Zde je důležité postavení výrobku na trhu, zda jde o nový výrobek, za který je zákazník ochoten zaplatit víc nebo jde jen o drobnou inovaci, která se většinou do ceny nepromítne. Pokud výrobek na trhu již existuje vychází se zpravidla z cen konkurence. Druhým důležitým faktorem je stanovení cílového zisku podniku, jehož dolní hranici tvoří oportunitní náklady. Maximální přípustné náklady na daný výrobek jsou tvořeny rozdílem mezi cílovou cenou a cílovým ziskem. Tyto náklady jsou nazývány jako cílové náklady nebo náklady stanovené trhem a jsou dále porovnávány s propočtovou kalkulací nákladů nového výrobku stanovenou na základě navržených vlastností a technologických postupů. Pokud jsou kalkulované náklady vyšší je potřeba je optimalizovat například použitím jiných materiálů, hledáním rezerv v technologických postupech, omezením plýtvání, prostojů nebo eliminací zbytečných a neproduktivních činností.

Metody snižování nákladů v předvýrobních etapách

Snížení nákladů v rámci přípravy výroby může být dosaženo kooperací s dodavateli, kteří mají nejlepší znalosti o dodávaném materiálu a mohou tak navrhnout jak náklady na materiál snížit.

Jsou k dispozici následující metody snižování nákladů:

- stavebnicová analýza;
- hodnotová analýza;
- restrukturalizace podnikových procesů.

Při stavebnicové analýze se hledá možnost úspory nákladů pomocí rozboru konkurenčního produktu. Hledají se rozdíly v konstrukci i technologii, které by mohly zajistit nižší

náklady. Hodnotová analýza obsahuje dvě metody snižování nákladů a tou je zachování vlastností výrobku a snížení nákladů a nebo udržení dosavadní výše nákladů a zlepšení vlastností výrobku. Poslední metoda snižování nákladů tzv. reengineering dosahuje snížení nákladů a zvýšení kvality produktu změnou technologie.

Výhody kalkulace cílových nákladů

K přínosům kalkulace patří změna postupu od zákazníka k vlastní výrobě a přenesení důrazu na řízení nákladů v předvýrobních etapách.

Omezení kalkulace cílových nákladů

Nadměrné snižování nákladů může mít za následek pokles kvality produktů, zhoršení pracovních podmínek nebo snížení výkonnosti. Kalkulace sestavovaná před zahájením výroby může přinášet nepřesná data. Rovněž mohou nastat chyby u stanovení cílové ceny, která může být pro zákazníky neakceptovatelná. Snaha snížit náklady může také prodloužit proces vývoje výrobku, postupem času se mohou podmínky na trhu radikálně změnit. [6]

2.1.5.2 Kalkulace životního cyklu (life cycle costing)

Jak z názvu této kalkulace vyplývá, snaží se odhadnout náklady na výrobek, které vzniknou za jeho životní cyklus. Tato metoda představuje oproti výše popsaným širší pohled na náklady, neboť zahrnuje kromě nákladů vznikajících v souvislosti s tvorbou a prodejem výkonu i náklady předvýrobní etapy, náklady spojené s ukončením jeho produkce a další náklady, které běžné kalkulace neberou v potaz. Zohledňuje změny ceny výrobku a změny nákladů v průběhu jeho životního cyklu. Pro strategické řízení se kalkulace sestavuje před zahájením výrobního procesu, neboť v předvýrobní fázi je možné náklady nejlépe snižovat. Faktory kalkulace životního cyklu jsou:

- délka životního cyklu výrobku;
- objem prodeje výrobku za dobu jeho životnosti;
- očekávaný vývoj ceny;
- odhad celkových nákladů spojených s výrobkem. [6]

2.2 Metody kalkulace režijních nákladů

Pod pojmem metoda kalkulace je rozuměn způsob zjištění nákladů na konkrétní výkon (respektive na kalkulační jednici), který vyplývá z vymezení předmětu kalkulace, struktury nákladových položek a metody přiřazování nákladů předmětu kalkulace. *Předmětem kalkulace* mohou být veškeré výkony, které podnik vytváří. Náklady se stanoví na tzv. kalkulační jednici, na konkrétní výkon, který je vymezen druhem, jakostí a měrnou jednotkou. Určitý počet těchto kalkulačních jednic, pro které byly v účetnictví zjištěny celkové náklady se nazývá kalkulovaným množstvím. *Struktura nákladů* je určena v každém podniku individuálně v kalkulačním vzorci. Historicky nejstarší strukturou je kalkulace plných nákladů, které byla věnována kapitola 2.1.1 Kalkulace plných nákladů (fullcost). V předešlých subkapitolách byly popsány i další metody kalkulace.

Pokud jde o *metodu přiřazování nákladů* záleží na tom, zda se jedná o náklady přímé či nepřímé. Přímé náklady lze stanovit na kalkulační jednici pomocí dělení celkových přímých nákladů počtem výkonů, tj. kalkulovaným množstvím. Mezi přímé náklady patří vždy náklady jednicové a režijní náklady výkonu, které byly vynaloženy na zjištění druhu výkonu (např. průměrná výše odpisů jednoúčelových zařízení nebo odpisů nehmotných aktiv).

Nepřímé náklady jsou společné náklady, které vznikají při vytvoření určité skupiny výkonů (např. odpisy společného technologického vybavení, spotřeba režijního materiálu, mzdy řídících a administrativních pracovníků). Pokud existuje u nepřímých nákladů příčinná souvislost mezi vynaložením nákladu a vznikem výkonu, je základním principem přiřazování nepřímých nákladů princip příčinné souvislosti. Pokud náklad nelze přiřadit ke konkrétnímu výkonu, ale souvisí s celkovým provozem podniku, používá se princip únosnosti. Náklady jsou zde přiřazeny podle jejich únosnosti v prodejní ceně výkonu. [4]

Pro přiřazení nepřímých nákladů se používají následující metody kalkulace:

a) kalkulace dělením:

- prostá;
- s poměrovými čísly;

b) kalkulace přirážková:

- sumační;
- diferencovaná.

Tyto metody budou podrobněji popsány v následujících subkapitolách.

2.2.1 Kalkulace dělením

Pokud jsou předmětem kalkulace náklady vyvolané jen jedním druhem výkonu nebo výkony nákladově ekvivalentními, nalezne své uplatnění kalkulace prostým dělením. Jedná se o přiřazení nepřímých nákladů výkonům na základě vztahu společných druhů výkonu. Vhodným kritériem pro přiřazování nákladů je jednotka množství výkonu. Tato metoda je vhodná v případě, že v organizaci jsou výkony stejně nákladově náročné. Pokud by se tato metoda aplikovala na výpočet nepřímých nákladů několika rozdílných výkonů, byly by výsledné nepřímé náklady na jednotku značně zkresleny, protože každý výkon je jinak náročný.

Kalkulace dělením s poměrovými čísly stanovuje náklady na tzv. přepočtenou jednici, která vyjadřuje odlišnou nákladovou náročnost konkrétních výkonů na společné nepřímé náklady. Poměrové číslo udává náročnost výkonu ve vztahu k ostatním výkonům. Výsledkem je přiřazení větší části nepřímých nákladů tomu výkonu, který je náročnější. Při použití této metody lze již dosáhnout v případě různě náročných středisek jisté míry spravedlnosti. [4] [6]

2.2.2 Kalkulace přirážková

Pro přiřazení společných nepřímých nákladů výkonům používá tato metoda rozvrhové základny (tzv. cost driver). Sumační metoda funguje na principu zjišťování přirážky nebo sazby nepřímých nákladů na základě vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou (univerzální) rozvrhovou základnou. Předpokládá, že všechny nepřímé náklady se vyvíjejí úměrně jedné veličině. Metoda diferencované přirážky používá několik různých rozvrhových základen, což pomůže náklady reálněji stanovit.

Rozvrhová základna umožňuje překlenout zprostředkovaný vztah nepřímých nákladů k jednici výkonu, je jakýmsi spojovacím prvkem. Rozvrhové základny mohou být jak peněžní nebo naturální. [4] [6]

Peněžní základna

Stanovuje se přirážka nepřímých nákladů v procentech ve vztahu ke zvolené peněžní základně (např. k přímému jednicovému materiálu nebo k osobním nákladům). Výhodou je snadné a přesné zjišťování peněžních základen. Nevýhodou je, že podléhají častým změnám (např. změna pořizovací ceny materiálu, změna mezd), nejsou stálé a proto je jejich srovnávání v jednotlivých obdobích omezené. Výpočet procentní přirážky režijních nákladů je formulován takto:

$$\text{procento přirážky režijních nákladů} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna (Kč)}} \text{ X } 100$$

Naturální základna

Jde o zjištění sazby nepřímých nákladů v penězích na jednu naturální jednotku základny (např. hodina práce, kilogram materiálu).[7] Vypočítá se pomocí následujícího vztahu:

$$\text{sazba nepřímých nákladů} = \frac{\text{nepřímé náklady}}{\text{rozvrhová základna (nat. jednotky)}}$$

[7] Naturální základny jsou v současnosti v podnikové praxi používanější než základny peněžní, neboť jejich vypovídající schopnost je vhodnější. [6]

Naturální základny narozdíl od peněžních nepodléhají častým změnám pramenícím z kolísání cen, jsou relativně stabilní a díky tomu jsou dnes v praxi hojně používané. Jejich určení je však náročnější, vybírají se na základě zkušeností nebo technicko-ekonomických rozborů. Doporučuje se použít jednotek, která probíhají v souvislosti s vlastním procesem tvorby výkonu, s technickou kontrolou nebo odměňováním pracovníků. Naturální rozvrhové základny mohou být následující:

- *hodiny práce* – pokud je měřitelný objem činnosti vytvořený určitým pracovníkem a vynaložený čas pracovníka je spojen s využitím technického zařízení;
- *strojové hodiny* – používají se pokud lze měřit pracnost výkonů na každém zařízení nebo skupině zařízení, náklady jeho provozu jsou ve vztahu k osobním nákladům útvaru vysoké a pokud významnou nákladovou položku produktu činí odpisy zařízení;
- *množství zpracovaného materiálu.* [4] [6]

Rozvrhová základna by měla být dobře měřitelná (např. počet dokladů, počet studentů) a měla by to být taková charakteristika, která zapříčiňuje vzniku nákladů. Rozvrhovou základnu mohou tvořit i výnosy. V praxi vysokých škol používá výnosy jako rozvrhovou základnu např. Masarykova univerzita v Brně. Podle mého názoru je určení takové základny v rozporu se základními principy ekonomie, což je hospodárnost, účelnost a efektivnost. Výnosy se nestávají příčinnou vzniku nákladů, tudíž není vhodné jejich použití jako rozvrhové základny.

2.3 Dílčí závěr

V předešlých kapitolách byly popsány vybrané kalkulace s cílem získat teoretické poznatky, které budou později aplikovány na konkrétní praxi TUL. Je třeba zmínit, že nelze určit jednu nejvhodnější metodu obecně, každá metoda má své přednosti a své nedostatky a je vhodná pro jinou rozhodovací úlohu. Je potřeba vždy vybrat a aplikovat co nejvhodnější kalkulaci pro konkrétní případ a potřeby organizace. Pro tuto práci je nejvýznamnější metoda fullcost a metoda ABC, která definuje činnosti a k nim přiřazuje náklady. O konkrétních druzích činností na TUL bude pojednáno v praktické části práce.

Při volbě metody kalkulace režijních nákladů je potřeba zohlednit specifika univerzity oproti výrobním podnikům.

Charakteristika univerzity v porovnání s výrobním podnikem:

1. Univerzita je organizací, jejímž hlavním cílem je výzkum a vývoj, tvorba výukových programů a další tvůrčí činnost. Výkonem výrobního podniku je produkt, jehož hodnotu lze poměrně přesně stanovit. Výkonem univerzity jsou studenti, kteří absolvují určitý studijní program a získají tak vědomosti, které jsou velmi těžko ocenitelné. Nelze tedy objektivně vyčíslit hodnotu výkonu univerzity.
2. V univerzitním hospodaření převažují zdroje financování, které jsou veřejného charakteru. Existují různí poskytovatelé financí a mají různé požadavky.
3. Univerzity se vyznačují složitou organizační a ekonomickou strukturou.

Tato specifika je nutné brát v potaz při volbě konkrétní metody kalkulace a její aplikaci v praxi univerzity.

Na začátku kapitoly byly popsány možné metody ke stanovení režijních nákladů na kalkulační jednici. Metoda kalkulace jak dělením tak i poměrovými čísly je pro praxi TUL zcela nevhodná, protože je zde celá řada výkonů a útvarů, které jsou naprosto odlišné a nákladově jinak náročné. Tato metoda by nevedla k objektivnímu vykazování nepřímých nákladů. Metoda stanovení režijních nákladů dělením s poměrovými čísly není rovněž vhodná pro použití na TUL. S jejím nasazením by sice režijní náklady byly spravedlivěji rozděleny než v případě prosté kalkulace dělením, avšak stále by se jednalo spíše o odhad. Zde se nabízí otázka jak správně odhadnout nákladovou náročnost jednotlivých činností a jaká zvolit poměrová čísla.

Jako nejvhodnější metoda stanovení režijních nákladů na kalkulační jednici pro praxi TUL se jeví metoda přirážková a sice diferencovaná, protože pomocí různých rozvrhových základen přinese nejreálnější stanovení režijních nákladů na jednici. Při použití této metody je potřeba klást důraz na volbu rozvrhové základny, která musí být dobře a objektivně měřitelná, nesmí se jednat pouze o odhady a měla by vykazovat příčinnou souvislost s náklady.

3 Požadavky poskytovatelů financí pro vědu a výzkum z hlediska nákladové (ne)uznatelnosti a režijních nákladů

Technická univerzita v Liberci čerpá prostředky v rámci výzkumné činnosti od různých poskytovatelů financí pro VaV a to jak na národní tak i na mezinárodní úrovni. Cílem této kapitoly je demonstrovat, kolik různých poskytovatelů existuje a jaké mají rozdílné požadavky. Vybrané programy několika poskytovatelů jsou blíže charakterizovány a jsou uvedeny jejich požadavky z hlediska stanovení režijních nákladů na projekt VaV a uznatelnosti a neuznatelnosti těchto nákladů. Znalost těchto požadavků je nezbytná pro návrh modifikace výpočtu režijních nákladů na TUL.

Mezi nejvýznamnější poskytovatele financí pro VaV patří:

- Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy;
- Grantová agentura České republiky (GA ČR);
- Grantová agentura Akademie věd ČR;
- Fond rozvoje vysokých škol;
- Evropská komise 7. rámcový program;
- Ministerstvo průmyslu a obchodu [8];
- Ministerstvo pro místní rozvoj;
- Ministerstvo vnitra;
- Statutární město Liberec;
- ostatní ministerstva a další poskytovatelé.

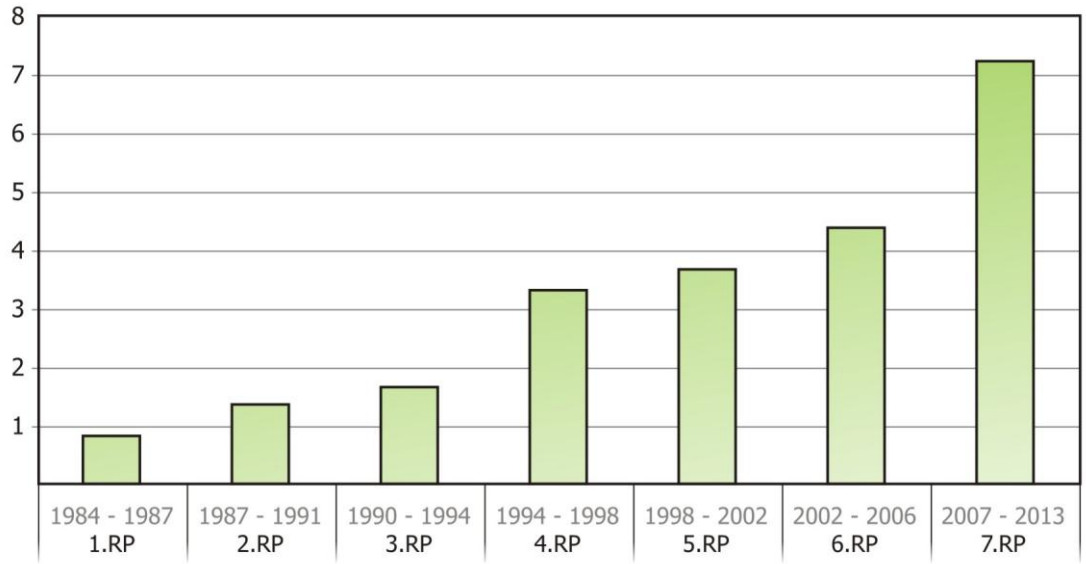
Problém nastává ve skutečnosti, že každý poskytovatel má jiné požadavky na stanovení nákladů na projekt a to se týká zejména pravidel uznatelnosti nákladových druhů a dále požadavků na stanovení režijních nákladů. Pro získání finančních prostředků na projekty VaV musí TUL respektovat nároky jednotlivých poskytovatelů a vykazovat skutečné nepřímé náklady v projektech podle jejich požadavků. Následující kapitoly budou věnovány vybraným poskytovatelům a jejich požadavkům na stanovení režijních nákladů.

[8] Místo projektů ministerstva průmyslu a obchodu a některých projektů MŠMT vznikne Technologická agentura ČR (TA ČR), která má za cíl složitou administrativu sjednotit a zmenšit počet poskytovatelů.

Největší pozornost bude věnována kapitole 3.1. Evropská unie 7. rámcový program a kapitole 3.2.1 Operační program Výzkum a vývoj pro inovace, neboť tyto modely budou v dalších kapitolách aplikovány na praxi TUL. Programy uvedené v ostatních podkapitolách slouží pro získání přehledu o dalších možných požadavcích a metodách stanovení režie. Klíčové informace z této kapitoly jsou shrnuty v závěrečné tabulce.

3.1 Evropská unie 7. rámcový program

7. RP je program Evropské unie s cílem podpory výzkumu. Rámcové programy se uskutečňují od roku 1984, kdy vznikl první program tohoto druhu. Programové období se v jednotlivých programech liší, pro 7. RP je toto období sedmileté. Následující graf ukazuje rozpočty jednotlivých rámcových programů. Z obrázku je patrné, že finance investované do projektů VaV rok od roku rostou. Pro celé období trvání 7. RP je vyhrazeno celkem 54 Mrd. EUR na podporu projektů.



Obr. 3: **Rozpočet jednotlivých Rámcových programů (v mld. EUR na 1 rok)**

Zdroj: [36]

7 RP podporuje různé činnosti, které jsou shrnuty do čtyřech oblastí. Jedná se o následující specifické programy:

- *Spolupráce* – cílem programu je podpora všech výzkumných činností v rámci nadnárodní spolupráce v tematických oblastech jako je zdraví, potraviny, zemědělství, rybolov, biotechnologie, informační a komunikační technologie, nanovědy, nanotechnologie, materiály a nové výrobní technologie, energetika, životní prostředí, doprava, sociálně-ekonomické a humanitní vědy, vesmír a bezpečnost.
- *Myšlenky* – podpora výzkumu prováděného ve všech oblastech národními nebo nadnárodními týmy, jehož hlavní parametry si určují výzkumní pracovníci.
- *Lidé* – myšlenkou tohoto programu je kvantitativní i kvalitativní posilování lidského potenciálu ve výzkumu a technologickém rozvoji v Evropě, jakož i podpora mobility.
- *Kapacity* - smyslem programu je podpora klíčových aspektů evropských výzkumných a inovačních kapacit, jako jsou například výzkumné infrastruktury, regionální uskupení zaměřené na výzkum, výzkum ve prospěch malých a středních podniků nebo horizontální činnosti v oblasti mezinárodní spolupráce. [32]

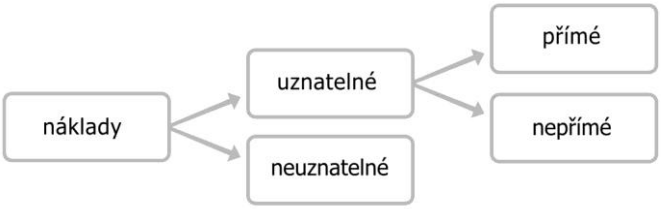
Příčiny významu 7. RP by se daly shrnout do následujících bodů:

- dlouhodobá zkušenost;
- celoevropský dopad, zohledňuje zkušenosti národní i zahraniční;
- propojuje univerzity, podniky a ostatní výzkumné organizace.

Pro tuto diplomovou práci má 7. RP klíčový význam, neboť podle něj má být modifikována současná metodika výpočtu režijních nákladů na TUL. Před samotným popsáním metody kalkulace nepřímých nákladů je potřeba vědět, jaké je členění nákladů v 7. RP a jaké konkrétní náklady mohou patřit do které skupiny. Toto členění nákladů je obsahem následující subkapitoly 3.1.1, metodiku kalkulace nepřímých nákladů shrnuje subkapitola 3.1.2.

3.1.1 Členění nákladů z pohledu 7. rámcového programu

Předpokládané náklady jsou udávány před začátkem projektu do návrhu rozpočtu. Pro vykazování skutečných nákladů během projektu slouží tzv. Formulář C a další údaje jsou zaznamenávány v tzv. Zprávě o dosaženém pokroku. Rozdělení nákladů dle 7. RP zachycuje obrázek 4.



Obr. 4: **Členění nákladů dle 7. rámcového programu EU**

Zdroj: vlastní zpracování podle [12]

Náklady mohou být podle 7. RP *uznatelné* a *neuznatelné*, přičemž z fondů EU mohou být hrazeny uznatelné náklady. Mezi neuznatelné náklady patří:

- identifikovatelné nepřímé daně – DPH;
- cla;
- placené úroky;
- rezervy na budoucí ztráty nebo výdaje;
- kurzové ztráty, náklady spojené s kapitálovým výnosem;
- náklady vykázané, vzniklé nebo uhrazené v souvislosti s jiným projektem Evropského společenství;
- dluhy a náklady s nimi spojené;
- nadměrné nebo lehkomyslné výdaje;
- veškeré výdaje, které nesplňují podmínky pro uznatelné náklady. [12]

Uznatelné náklady musí být:

- skutečné, doložitelné a kontrolovatelné;
- vynaložené účastníkem;

- vynaložené v průběhu projektu (náklady na přípravu projektu nejsou uznatelným nákladem);
- stanoveny podle obvyklých účetních a manažerských zásad organizace;
- použity výhradně za účelem dosažení cílů a očekávaných výsledků projektu;
- v souladu se zásadami úspornosti, účinnosti a efektivity;
- zaneseny v účetní evidenci účastníka;
- očištěny od neuznatelných nákladů;
- uvedeny v indikativním rozpočtu, který je součástí Annexu I Grantové dohody.[12]

Uznatelné náklady se dále dělí na *přímé* a *nepřímé* náklady projektu. Některé náklady mohou být přiřazeny jak k přímým tak i nepřímým nákladům. Při rozhodování o přiřazení do jedné ze skupin je směrodatný systém, který je v organizaci zaveden. Organizace tedy přiřadí náklad podle běžného postupu. Důležité je, že jeden náklad nesmí být nikdy zároveň přiřazen mezi přímé i nepřímé náklady. [12]

Přímé uznatelné náklady

Tato skupina nákladů je obvykle definována jako náklady, které mohou být jednoznačně přiřazeny ke konkrétnímu projektu. Je používáno členění do následujících skupin:

- osobní náklady na zaměstnance pracující na projektu;
- cestovní náhrady;
- dlouhodobý majetek;
- spotřební materiál;
- subdodávky;
- osvědčení o metodologii a osvědčení o finančních výkazech;
- jiné přímé náklady. [12]

Nepřímé uznatelné náklady (režie)

Nepřímé uznatelné náklady jsou náklady, které nelze konkrétnímu projektu přiřadit přímo, ale které jsou nezbytné k zajištění proveditelnosti projektu VaV v organizaci. Nejčastěji se jedná o tyto náklady:

- náklady na mzdu podpůrných zaměstnanců (např. účetní, ekonom, správce sítě, knihovník);

- náklady na vedení organizace;
- odpisy, nájem budov;
- náklady vznikající s provozem budov (úklid, pojištění, ostraha, údržba, energie);
- administrativní náklady (telefon, pošta, internet, kancelářské potřeby);
- všeobecně používané vybavení (počítače, tiskárny, kopírky). [12]

3.1.2 Metody kalkulace nepřímých nákladů v 7. rámcovém programu

Podle 7. rámcového programu jsou granty poskytovány několika formami. První forma je náhrada uznatelných nákladů, kdy je uhrazena plná výše takto vykázaných nákladů. Další forma je metoda pevné sazby, která se používá především při vykazování nepřímých nákladů. Poslední formou je paušální částka, která je však určena pouze pro partnerské země v rámci mezinárodní spolupráce. Metoda pevné sazby je pro příjemce grantů podstatně jednodušší než náhrada uznatelných nákladů, avšak bude do budoucna Evropskou unií stále méně podporována. Procentní sazba se bude postupně snižovat, což naznačuje snahu EU o utlumení této metody a přechod k metodě vykazování skutečných přímých i nepřímých nákladů vzniklých v souvislosti s daným projektem.[9] Zvolená metoda kalkulace nákladů je závazná pro všechna oddělení daného subjektu pro všechny projekty 7. RP. [12]

Metody kalkulace nepřímých nákladů:

a) skutečné nepřímé náklady:

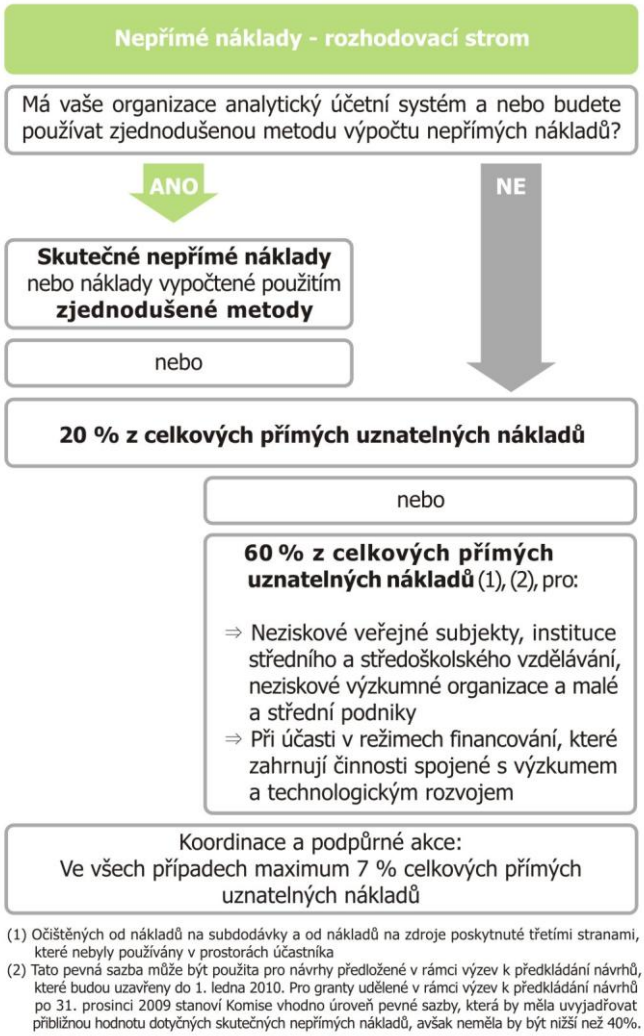
- skutečné nepřímé náklady;
- zjednodušená metoda;

b) pevná sazba pro nepřímé náklady:

- základní sazba;
- speciální přechodná sazba.

[9] V současné době činí pevná sazba pro univerzity 60 %. Pro granty udělené po 31. prosinci 2009 bude tato pevná sazba nižší a bude se pohybovat mezi 40 a 60 %. [12]

Na obrázku 4 je zachycen rozhodovací strom, který má subjektu pomoci při stanovení metody nepřímých nákladů. Z tohoto obrázku je patné, že pokud má organizace zavedený vhodný analytický účetní systém nebo používá zjednodušenou metodu výpočtu nepřímých nákladů použije metodu skutečných nepřímých nákladů nebo metodu pevné sazby. Organizace, která nemůže použít metodu skutečných nepřímých nákladů, zvolí stanovení nepřímých nákladů pomocí pevné sazby.



Obr. 5: **Rozhodovací strom metody nepřímých nákladů**

Zdroj: [12] str. 30

Skutečné nepřímé náklady

Metoda skutečných nepřímých nákladů je založena na použití analytického účetního systému v organizaci. Nejedná se pouze o používání analytických účtů, ale je potřeba zavedený systém, kdy organizace přiřazuje jednotlivé nepřímé náklady konkrétním projektům. Způsob alokace nepřímých nákladů musí být v souladu s účetními postupy a metodami organizace a nesmí se jednat pouze o účelně koncipovanou metodu. Při vykazování nákladů touto metodou není finanční podpora ze stany EU nijak omezena a odpovídá částce skutečných nepřímých nákladů vykázaných organizací. [12]

Zjednodušená metoda

Zjednodušená metoda je aplikována, pokud organizace nedokáže stanovit skutečné nepřímé náklady na konkrétní projekt, ale je schopna je stanovit pro organizaci jako celek. Tyto náklady pak mohou být přes zvolenou rozvrhovou základnu tzv. cost driver (např. mzdy „přímých“ zaměstnanců, počet odpracovaných hodin, m^2) rozpočítány na konkrétní projekt. Tato metoda najde své uplatnění u organizací, které mají nedostatečný systém analytického účetnictví nebo pokud musí ze zákona používat daňovou evidenci a nemohou tak alokovat nepřímé náklady na konkrétní projekt. Použití zjednodušené metody musí být v souladu s obvyklými účetními postupy organizace a nesmí být zavedena pouze pro projekty 7. RP. Podkladem pro zjednodušenou metodu jsou skutečné náklady vycházející z účetnictví posledního uzavřeného účetního období. [12]

Základní sazba

Pokud se organizace nerozhodne pro metodu vykazování skutečných nepřímých nákladů, může uplatnit metodu pevné sazby. Pro výpočet nepřímých uznatelných nákladů se používá sazba 20 % z celkových přímých nákladů, které jsou očištěny o náklady na subdodávky a od nákladů třetích stran vznikajících mimo prostor účastníka. Tuto metodu není třeba v této práci dále rozepisovat, neboť univerzity používají speciální přechodnou sazbu, která používá vyšší procento. [12]

Speciální přechodná sazba

Určité přesně definované subjekty mohou uplatnit pevnou sazbu 60 % z celkových přímých uznatelných nákladů[10]. Jedná se o neziskové veřejné subjekty, instituce středního a vysokoškolského vzdělávání, neziskové výzkumné organizace a malé a střední podniky, které mají nedostatečný analytický systém a nemohou proto stanovit skutečné nepřímé náklady na projekt. Tato sazba je však pouze přechodná a bude aplikovatelná jen po dobu, než budou subjekty schopny přejít na metodu vykazování skutečných nepřímých nákladů. TUL uplatňovala doposud tuto metodu, ale stejně jako většina univerzit v EU se snaží plnit podmínky EU (respektive Evropské komise) a aplikovat metodu skutečných nákladů, tzv. fullcost. Výhodou této metody je skutečnost, že organizace nemusí v rámci režie Komisi předkládat účetní doklady. Případný audit rovněž nezkoumá obsah těchto nákladů, ale jen správnost výpočtu. [12]

TUL realizovala prozatím 1 projekt 6. RP, ve kterém pro stanovení nepřímých nákladů projektu využívala přechodnou sazbu 60 %. V současnosti jsou schváleny dva projekty 7. RP a i v těchto projektech budou nepřímé náklady stanovené sazbou 60 % z celkových přímých uznatelných nákladů.

Domnívám se, že metodika vytvořená pro 7. RP by měla být propracovaná, neboť vychází z letitých zkušeností získaných během koncepce celkem sedmi rámcových programů. Pravidla a požadavky tohoto programu by se mohla považovat za propracovaná a poměrně stabilní. Jak již bylo zmíněno v kapitole 3.1 propojuje 7. RP firmy, univerzity a ostatní výzkumné organizace na národní, nadnárodní i mimoevropské úrovni. Poskytovatel si je vědom toho, že existují různá specifika u příjemců financí pro VaV z různých zemí.

[10] Procento se podle 7. RP vypočítává opět z celkových přímých uznatelných nákladů očištěných od nákladů na subdodávky a od nákladů na v prostorách účastníka nevyužité zdroje poskytnuté třetími stranami. Sazba 60 % platí pro granty uzavřené před 1. lednem 2010.

3.2 Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy

Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy poskytuje různým institucím možnost, účastnit se řady programů. Pro TUL je MŠMT jedním z nejvýznamnějších poskytovatelů v oblasti poskytování dotací. V roce 2007 bylo na TUL řešeno 35 rozvojových projektů MŠMT s celkovou částkou dotace cca 10 mil. Kč.[11] Prostředky ministerstvem přidělované pocházejí mimo jiné ze strukturálních fondů EU. Z těchto fondů, jmenovitě z fondu Rozvoj lidských zdrojů, se v roce 2007 podařilo univerzitě získat 19,5 mil Kč. OP Rozvoj lidských zdrojů probíhal v období 2004 – 2006. Mezi aktuální programy v rámci strukturálních fondů patří OP Výzkum a vývoj pro inovace (období 2007-2013) a OP Vzdělávání pro konkurenceschopnost (období 2007-2013).

3.2.1 Členění nákladů v operačním programu Výzkum a vývoj pro inovace

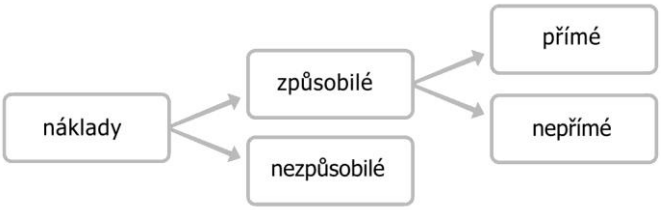
Operační program Výzkum a vývoj pro inovace je programem Ministerstva školství mládeže a tělovýchovy, jehož cílem je zajistit dlouhodobě udržitelnou konkurenceschopnost české ekonomiky a cílových regionů v rámci cíle Konvergence. Tento program má následující tématické okruhy:

- udržitelný rozvoj;
- molekulární biologie;
- energetické zdroje;
- materiálový výzkum;
- konkurenceschopné strojírenství;
- informační společnost;
- bezpečnostní výzkum;
- společenskovědní výzkum. [27]

Ministerstvo má zájem na tom, aby instituce zapojené v programech používaly model full cost. V rámci této metody se rozeznávají způsobilé náklady a nezpůsobilé náklady.

[11] Údaje pochází z Výroční zprávy o činnosti za rok 2007, hodnoty pro rok 2008 nebyly v době dokončení této diplomové práce zveřejněny.

Ministerstvem jsou hrazeny pouze přímé a nepřímé náklady, které jsou způsobilé. Jde o na první pohled podobnou metodiku jako v 7. rámcovém programu, podstatná odlišnost však nastává v uznatelnosti či neuznatelnosti určitých nákladů. Nejednotnost poskytovatelů grantů v této oblasti značně komplikuje žadatelům situaci.



Obr. 6: **Členění nákladů podle OP VaVpI**

Zdroj: vlastní zpracování podle [29]

Nezpůsobilé výdaje[12] podle VaVpI jsou výdaje, které nesplňují podmínky způsobilých výdajů například nesouvisí s projektem, nelze je doložit písemnými doklady, nesplňují principy hospodárnosti, účelnosti a efektivity, nevznikly v daném období nebo už jsou financovány z jiných programů. Výdaje na každodenní řízení, monitorování a kontroly žadatele nesouvisející přímo s projektem, které by se prováděly i bez jeho realizace jsou rovněž brány jako nezpůsobilé. Mezi další nezpůsobilé náklady patří:

- přímé daně (kromě daně z příjmu, která je součástí příspěvku na mzdy), daň z nemovitosti, daň dědická, darovací, silniční;
- úroky z úvěrů a půjček;
- clo (hrazené žadatelem);
- odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořízeného z dotace;
- poplatky (výpis z katastru nemovitostí, výpis z obchodního rejstříku apod.) bez přímé vazby na projekt;
- rezervy na možné budoucí ztráty a dluhy;
- dary;

[12] Známé jako neuznatelné náklady z minulého programového období.

- výdaje na právní spory vzniklé v souvislosti s určitým projektem, např. výdaje na uhrazení soudního poplatku, na pořízení důkazů, na právní zastoupení v případě sporu;
- pokuty a penále, případně další sankční výdaje;
- manka a škody;
- nedobytné pohledávky;
- výdaje, které jsou součástí likvidace společnosti;
- splátky finančního leasingu, kdy předmět finančního leasingu není sám způsobilým výdajem;
- nájemné, kdy je žadatel vlastníkem nemovitosti nebo ji užívá zdarma;
- část pořizovací ceny přesahující cenu zjištěnou znaleckým posudkem nebo přesahující cenu v místě a čase obvyklou;
- mzdové náklady zaměstnanců, kteří se na realizaci projektu nepodílejí;
- u zaměstnanců, kteří se na realizaci projektu podílejí, alikvotní část osobních nákladů, která neodpovídá pracovnímu vytížení zaměstnance na daném projektu;
- ostatní sociální výdaje na zaměstnance, ke kterým nejsou zaměstnavatelé povinni dle zvláštních právních předpisů (např. příspěvky na penzijní připojištění, životní pojištění, dary k životním jubileím, příspěvky na rekreaci apod.);
- odstupné;
- peněžitá pomoc v mateřství;
- výdaje na činnosti prováděné žadatelem/příjemcem či partnerem bez ohledu na realizaci projektu;
- dodatečné výdaje na externí služby závislé na úspěchu poskytnuté služby (tzv. success fee). [27]

Způsobilé výdaje[13] jsou skutečné výdaje vynaložené na konkrétní účel a ve stanoveném období. Musí být identifikovatelné, kontrolovatelné a v souladu s předpisy ES a ČR a podle pravidel OP VaVpI. Způsobilé výdaje se stejně jako je tomu v 7. RP člení na přímé a nepřímé neboli režijní. [29]

[13] V minulém programovém období 2004 – 2006 se pro tuto skupinu používalo označení uznatelné náklady.

Nepřímé náklady jsou podle Příručky pro žadatele operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace takové, které nemohou být přímo přiřazeny konkrétnímu projektu, ale které byly organizací vynaloženy v souvislosti se zajištěním řešení projektu a jsou doloženy účetním systémem organizace. Mezi tyto náklady patří ty, které nejsou v rámci projektu chápány a účtovány jako náklady přímé. V případě, kdy je náklad možno chápat jako přímý i nepřímý je přiřazen do jedné skupiny podle běžné praxe instituce. Nepřímé náklady jsou nejčastěji náklady na vedení organizace a náklady podpůrných jednotek jako jsou např. oddělení ekonomické, personální, administrativní, právní, správa budov, knihovna, správce sítě a jiné).

Příkladem nepřímých nákladů jsou:

- Osobní náklady, cestovní náhrady a spotřební materiál vedení organizace a podpůrných zaměstnanců;
- Odpisy či nájem budov;
- Náklady související s provozem budov: pojištění, úklid, ostraha, opravy a údržba, sítě (energie, voda, plyn) apod.;
- Administrativní náklady: poštovné, telefonní poplatky, internet, fax;
- Náklady na všeobecně používaná aktiva: počítače, tiskárny, kopírky, aj. [29]

Způsobilé nepřímé náklady

Po identifikaci způsobilých nepřímých nákladů instituce musí být tyto před jejich rozpočítáním na projekt očištěny od režijních nákladů, které vznikly v souvislosti s jinými činnostmi a nesouvisejí s výzkumem a vývojem. Univerzity, které neprovádí v rámci své činnosti pouze výzkum a vývoj, ale i pedagogickou a ostatní činnost, musí v tomto okamžiku rozeznat a oddělit režijní náklady jednotlivých činností a separovat pouze režijní náklady činnosti výzkum a vývoj. Pro tento účel lze způsobilé nepřímé náklady rozdělit na:

- jednoznačně určitelné jako vztahující se pouze k činnosti VaV, které budou v plné výši zahrnuty do částky nepřímých nákladů alokované na projekty VaV (například energie či nájem budov, kde se nachází pouze výzkumné laboratoře);
- identifikované jako jednoznačně se nevztahující k činnostem VaV, které se oddělí od výše nepřímých nákladů před jejich alokací na projekty VaV (například výrobní hala u které organizace umí odděleně sledovat režii);

- náklady smíšené povahy, kdy pro oddělení režie vztahující se k výzkumu a nevýzkumné činnosti bude použita rozvrhová základna (například náklady děkanátu, rektorátu, knihovny a jiných pracovišť, která slouží jak činnostem výzkumu tak i pro výuku). [29]

3.2.2 Metodika alokace nepřímých nákladů na projekt v Operačním programu Výzkum a vývoj pro inovace

Na rozdíl od 7. RP nelze uplatnit nepřímé náklady procentní sazbou, skutečné režijní náklady na projekt VaV se musí vypočítat. Metodiku udává dokument Obecná pravidla (rámcová metodika) pro vykazování skutečných nepřímých nákladů v projektech OP VaVpI, který je přílohou Příručky pro žadatele operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace 2007 – 2013.

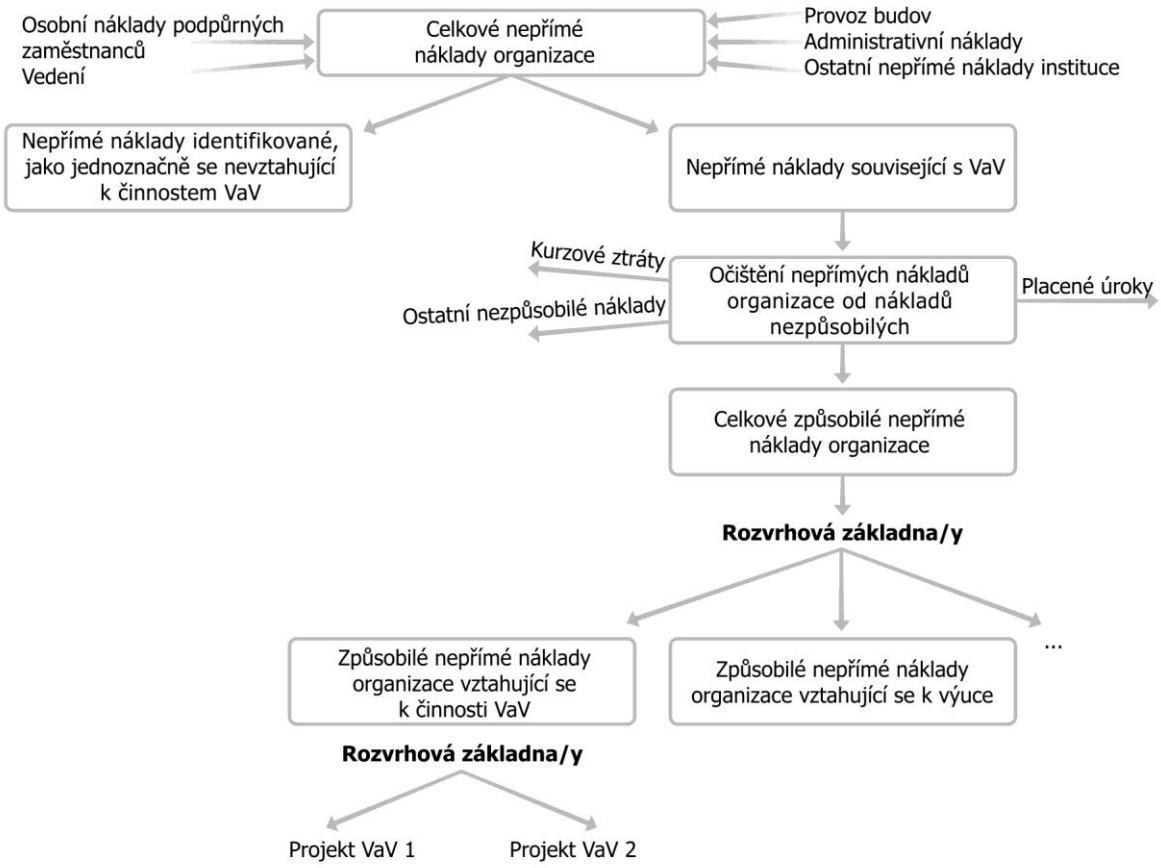
Způsobilé režijní náklady jsou za pomocí rozvrhové základny (tzv. cost driver) alokovány na kalkulační jednici tzn. na konkrétní projekt. MŠMT akceptuje různé metody, které však musí splňovat následující kritéria:

- metoda musí být v souladu s obvyklými účetními postupy a metodami organizace a nesmí být účelově vytvořena pouze pro určitý program nebo projekt;
- jednotná metoda v rámci jednoho právního subjektu tzn. na všech fakultách a pro všechny projekty VaV;
- schválení metody a jejích případných změn MŠMT;
- zvolenou metodu není možné v průběhu účetního roku měnit;
- v případě změny metodiky v průběhu projektu se organizace může rozhodnout, zda bude používat do konce tohoto projektu metodiku novou či původní;
- nejsou povoleny odhady tzn. metoda musí být založena na skutečných údajích a doložitelných postupech;
- metoda musí být zakomponována v interních pravidlech organizace a musí ji schválit její statutární orgán. [29]

Pokud jde o stanovení rozvrhové základny, stanovuje si ji instituce sama na základě svého úsudku. Rozvrhová základna však musí být založena na údajích z účetnictví a dalších informačních systémů organizace. Pro její výpočet se použijí údaje z posledního uzavřeného účetního období. U údajů nepocházejících z účetnictví (např. metry čtvereční), stanoví instituce rozvrhové datum nebo závazný způsob určení výše této rozvrhové základny. Pro plánování nepřímých nákladů projektu nelze používat odhady, hodnoty musí být organizace vždy schopna doložitelným způsoben zdůvodnit. Zde se vychází z posledního uzavřeného období či z rozpočtu na příslušný rok. Organizace může pro alokaci různých skupin způsobilých nepřímých nákladů na projekt zvolit jednu nebo více rozvrhových základen. Jako cost driver mohou podle metodiky MŠMT sloužit například:

- přímé odpracované hodiny (dokladované pomocí timesheet);
- přímé osobní náklady (respektive přímé mzdy);
- metry čtvereční;
- celkové přímé náklady, výnosy a jiné. [29]

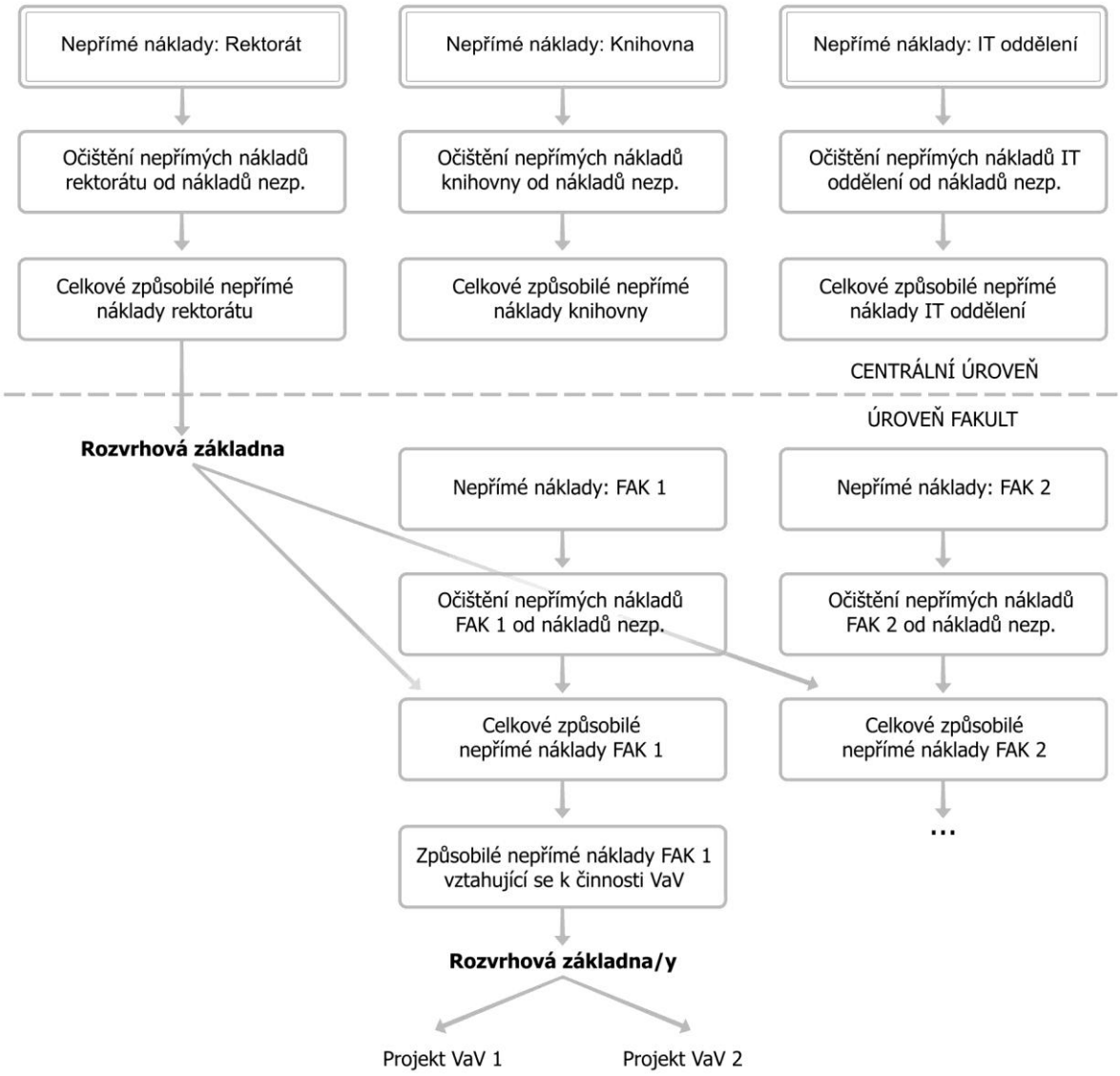
Následující dva obrázky nastiňují možnou implementaci metodiky v organizaci. Metodika A vychází z celkových nepřímých nákladů organizace. Tyto náklady jsou alokovány na náklady jednoznačně nesouvisející s výzkumem a vývojem a náklady na VaV, které jsou v následujícím kroku očištěny od nákladů nezpůsobilých. To, co zbude po očištění, jsou celkové způsobilé nepřímé náklady, které jsou pomocí rozvrhové základny přiřazeny k činnosti VaV a jednotlivým projektům, výuce a případně dalším činnostem.



Obr. 7: **Příklad metodiky A podle OP VaVpI**

Zdroj: [29] str. 6

Metodika B vychází ze skutečnosti, že lze v organizaci sledovat a přiřadit nepřímé náklady k určitým nákladovým střediskům např. jednotlivá oddělení nebo fakulty. Následně dochází k očištění od nákladů nezpůsobilých a zjištění celkových způsobilých nepřímých nákladů, které se pomocí rozvrhové základny alokují na způsobilé nepřímé náklady fakulty vztahující se k činnosti VaV a na konkrétní projekt.



Obr. 8: **Příklad metodiky B podle OP VaVpI**

Zdroj: [29] str. 7

V této metodice určené pro OP VaVpI dochází k očištění nepřímých nákladů o náklady nezpůsobilé (podobně jako u 7. RP). Nabízí se otázka, jestli takovým odečtením určitých nákladů není porušena myšlenka fullcost, tedy kalkulace plných nákladů. Tím, že jsou tyto náklady odečteny na počátku, nevstupují do kalkulace a podle mého názoru tím nedojde k naplnění pojmu fullcost. Z toho plyne, že v praxi může docházet ke zkreslování pojmů v odborné literatuře přesně specifikovaných, respektive jejich chybné interpretaci či užití.

3.3 Fond rozvoje vysokých škol

Fondem rozvoje vysokých škol se rozumí finanční prostředky, které Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy po vyjádření Rady vysokých škol vyčleňuje každý rok z rozpočtu vysokých škol. Tyto finanční prostředky napomáhají rozvoji vysokých škol a podporují projekty, které tvůrčím způsobem rozvíjejí vzdělávací činnost na vysokých školách. Programy jsou řazeny do několika tématických okruhů (To) a musí plnit specifické podmínky těchto okruhů. Často se jedná o vybavení či inovace učeben, laboratoří nebo tvorbu nových předmětů. V roce 2007 se TUL zapojila celkem do 18 projektů FRVŠ a získala tak dotace v celkové výši 10,4 mil. Kč, v roce 2008 to bylo 25 projektů s celkovou dotací 17,3 mil. Kč. Financované projekty pro rok 2009 shrnuje následující tabulka.

Tab.1: **Financované projekty FRVŠ na TUL pro rok 2009**

To	Číslo projektu	Příjmení řešitele	Pracoviště	Název projektu	Dotace v tis.Kč
A	2644	Hájek	TUL	Vybavení laboratoře pro specializované klinické obory	1 750
A	805	Satrapa	TUL	Inovace počítačových učeben Fakulty mechatroniky	1 188
A	2547	Kubín	TUL FMMIS	Inovace laboratoře elektrotechniky	1 625
A	2007	Jelínek	TUL FMMIS	Inovace Laboratoře měřící techniky s rozšířením pro zdravotnická studia	1 749
F1	1520	Doležal	TUL FMMIS	Inovace laboratorních cvičení předmětu Vybrané stati z elektroniky	243
F1	2254	Košek	TUL FMMIS	Zefektivnění a zrychlení numerických výpočtů ve výuce elektromagnetizmu	119
F1	185	Novák	TUL FMMIS	Inovace předmětu Diagnostika a měření na textilních strojích	133
F1	1358	Diblík	TUL FMMIS	Inovace laboratorních cvičení se stejnosměrnými elektrickými stroji.	109
G1	1448	Hošek	TUL FMMIS	Tvorba laboratorní úlohy zaměřené na Multifunkční Bioelektrickou Impedanční Analýzu	93
G1	2337	Souček	TUL FMMIS	Vytvoření nových úloh pro předměty Metoda konečných prvků a Simulace elektromechanických systémů	118
A	1881	Pešat	TUL FP	Počítačová učebna pro nové studijní programy	1 747
A	1935	Kretschmer	TUL FP	Mobilní počítačové učebny s podporou GIS a terénních cvičení	1 750
F5	1700	Václavíková-Helšusová	TUL FP	Muži a ženy ve společenském kontextu	54
F5	1742	Jihlavec	TUL FP	Vytvoření online předmětu Metodika vyhledávání a získávání informací	104
F5	1220	Hrabáková	TUL FP	Rozšíření a inovace studijního výukového materiálu k předmětu Kulturní historie	113
F5	1196	Exnerová	TUL FP	Inovace sylabu Sociální komunikace pro sportovní management	66
F6	619	Schejbalova	TUL FP	Inovace předmětu Praktikum z organické chemie	105
F6	2458	Šulc	TUL FP	Inovace předmětu Optika a atomistika	124
F6	2024	Popková	TUL FP	Multimediální podpora výuky předmětu Kartografie	96
A	646	Pokorný	TUL FS	Laboratoř Reverse Engineering	1 750
F1	1538	Fraňa	TUL FS	Multimediální virtuální laboratoř modelování a numerické simulace	191
F1	1624	Machytka	TUL FS	Inovace výuky oboru ASŘ s podporou linuxového serveru	47
A	2380	Havelka	TUL FT	Laboratoř pro testování speciálních textilních a oděvních materiálů pro ochranné	1750
F1	2527	Havelka	TUL FT	Inovace výuky předmětů Fakulty textilní spojených s automatizací oděvní výroby	157
F6	2731	Linka	TUL FT	Multimediální studijní materiály pro analýzu prostorových dat	204
F5	207	Mužáková	TUL HF	Inovace a rozšíření předmětu Finanční matematika	58
F5	1199	Vlčková	TUL HF	Online-cvičení k obchodní a úřední korespondenci	159
F5	399	Myslivcová	TUL HF	Tvorba nového předmětu "Projektový management"	80
				Celkem	**15 682**

Zdroj: [22]

Vysoká škola, která podává projekt souhlasí automaticky s tím, že vytvoří řešitelům vhodné podmínky a po obdržení účelové dotace ze státního rozpočtu nebude tato použita na úhradu režijních nákladů vysoké školy. Tento program režijní náklady nijak nespecifikuje. Proplácené náklady se zde rozdělují na kapitálové náklady a na náklady běžné jako je například stipendium pro řešitele, stipendium pro spoluřešitele, ostatní osobní náklady, služby, cestovné zahraniční. V projektu je nutné zdůvodnit finanční

požadavky, udat celkové náklady řešení projektu, výši požadované dotace, výši prostředků z ostatních zdrojů, provést úplný výčet a zdůvodnění jednotlivých finančních položek požadavků řešitele na dotaci včetně jejich specifikace a kvantifikace). Pro potřeby FRVŠ je určen speciální informační systém ISAAR-F, ve kterém se projekt zpracovává. [21]

3.4 Grantová agentura České republiky GA ČR

Grantová agentura České republiky má za cíl vyhlašovat veřejné soutěže ve výzkumu a vývoji na podporu grantových projektů základního výzkumu. Činnost GA ČR je zakotvena v zákoně č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků, v nařízení vlády ČR č. 461/2002 Sb., o účelové podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o veřejné soutěži ve výzkumu a vývoji a ve Statutu GA ČR. Grantová agentura vyhlašuje veřejnou soutěž. Návrh projektu může být podán v těchto oborech:

- technické vědy;
- vědy o neživé přírodě;
- lékařské a biologické vědy;
- společenské a humanitní vědy;
- zemědělské a biologicko-environmentální vědy. [23]

Doplňkové (režijní) náklady jsou u projektů GA ČR předepsány určitým procentem. Organizace, která projekt vypracovává, si je nemůže sama stanovit. Doplňkové náklady jsou podle GA ČR takové, které vznikly v přímé časové a věcné souvislosti při řešení grantového projektu (např. administrativní náklady, náklady na pomocný personál a infrastrukturu, energii a služby). Z grantu se mohou hradit tyto režijní náklady do maximální výše 20 % z částky požadované od GA ČR na veškeré neinvestiční náklady a výdaje. [24]

3.5 Operační program Vzdělání pro konkurenceschopnost

Operační program Vzdělávání pro konkurenceschopnost (OP VK) je víceletým programem v kompetenci Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy. Finanční prostředky z Evropského sociálního fondu (ESF), jednoho ze strukturálních fondů Evropské unie (EU) je možné čerpat v období 2007-2013. Celková částka určená na financování OP VK činí 2.151,4 mil. EUR, přičemž zdroje EU (ESF) tvoří 85 % a národní zdroje ze státního rozpočtu ČR zbylých 15 % celkové alokace. [27]

Nezpůsobilé výdaje jsou v rámci OP VK takové výdaje, které nejsou vynaloženy v souladu s cíli projektu a současně nejsou pro jejich dosažení nezbytné. Dále se jedná o výdaje nepřiměřené, které nejsou vynaloženy v souladu s principem hospodárnosti a efektivnosti nebo v souladu s evropskou nebo českou legislativou. Způsobilými výdaji rovněž nejsou výdaje, které vznikly nebo byly vynaloženy mimo období 1. 1. 2007 až 31. 12. 2015 nebo nebyly zaznamenány na bankovních účtech příjemce či v pokladně příjemce.

Režií se v rámci tohoto programu rozumí náklady vydané za:

- spotřební zboží a provozní materiál;
- telefon, poštovné, fax;
- spotřeba vody, paliv a energie a
- nájemné.

Tyto výdaje musí prokazatelně souviset s projektem. Výdaje na běžný provoz organizace, které nesouvisejí s realizací projektu tj. každodenní řízení, monitorování a kontroly příjemce (nesouvisející přímo s projektem – prováděly by se i bez jeho realizace) patří do neuznatelných nákladů. Jmenovitě se jedná o náklady na správu majetku nebo budov, náklady na jejich údržbu, náklady na zajištění ostrahy, náklady na službu vrátných nebo jiného personálu starajícího se o majetek, budovy, zařízení nebo infrastrukturu. Tento program nepožaduje přepočet metráže ani kapacity. Pro doložení nákladů je požadováno 100 % dokladů. Vyúčtování probíhá čtvrtletně. [27]

3.6 Cíl 3

Projekty evropského programu Cíle 3 slouží na podporu přeshraniční spolupráce mezi Českou republikou a Svobodným státem Sasko v období 2007-2013. Důležitým kritériem tohoto projektu je, že přínos z realizace takového projektu musí mít prokazatelně obě strany hranice. Řídícím orgánem je Saské státní ministerstvo hospodářství a práce, v České republice za něj má jako národní orgán zodpovědnost Ministerstvo pro místní rozvoj ČR. Pro českou stranu je z fondů EU plánováno 67,20 mil. EUR. Zaměřuje se například na zlepšení dopravní dostupnosti přeshraničního regionu, ochranu životního prostředí, podporu rozvoje přeshraniční infrastruktury i služeb cestovního ruchu, poskytování služeb v oblasti vzdělávání a sociální integrace, podporu spolupráce hospodářských subjektů a transferu technologií, podporu přeshraniční spolupráce územních samospráv na obou stranách hranice. Projekty musí zahrnovat příjemce z obou zemí, kteří spolupracují nejméně dvěma z těchto způsobů: společná příprava, společné provádění, společné využívání pracovníků a společné financování. [31]

V rámci tohoto projektu jsou definovány v Příručce pro české kooperační partnery způsobilé a nezpůsobilé režijní náklady. Nezpůsobilé režijní náklady jsou takové, které se týkají všeobecného provozu organizace bez příčinné vazby na projekt. Za způsobilé režijní náklady se považuje např. voda, plyn, nájem, kancelářský materiál, poštovné atd. Přitom musí být doložena přímá souvislost s projektem a takové režijní náklady musí být pomocí vhodně zvolené rozvrhové základny přepočteny na konkrétní projekt. Propočet na projekt musí vycházet ze skutečných nákladů, které musí být podložené prvotními doklady. K vyčíslení skutečných režijních nákladů je potřeba přepočíst metráž i kapacity. I zde platí pravidlo hospodárnosti a přímá souvislost s projektem, která je dohledatelná a odkontrolovatelná. Všechny náklady se musí doložit příslušnými doklady a to je velmi náročné na administrativu projektu. Často se proto nevyplatí žádat o uhrazení režie některých projektů.

3.7 Dílčí závěr

V této kapitole byly popsány vybrané programy poskytovatelů financí a jejich požadavky z hlediska uznatelnosti a neuznatelnosti režijních nákladů. Pozornost byla věnována především 7. RP a Operačnímu programu VaVpI. Zejména 7. RP má s metodikou fullcost již několikaletou zkušenost. To je dáno několika faktory, jeho dlouholetou tradicí – Rámcové programy byly realizovány již od počátku 80. let minulého století. Dalším faktorem je, že rámcový program spojuje praxi podniků s univerzitami a ostatními výzkumnými organizacemi. Má celoevropský dopad tzn. propojuje firmy a univerzity nejen na národní, ale i na celoevropské úrovni, čímž upevňuje a prohlubuje jejich zkušenosti finančního řízení projektů VaV v rámci států EU i mimo ni. Vzhledem k těmto charakteristikám budou požadavky na metodiku stanovení režijních nákladů a uznatelnost nákladů použity jako referenční a v další praktické části práce tj. v návrzích modifikace současné metodiky stanovení režijních nákladů na TUL viz. kapitola 5 Návrh modifikace výpočtu režijních nákladů na TUL.

Tabulka 2 shrnuje poznatky z této kapitoly se zaměřením na metodiku režie a uznatelnost a neuznatelnost režijních nákladů v jednotlivých programech. Uvádí příklady uznatelných a neuznatelných režijních nákladů, metodiky stanovení režie spolu s dokumenty, ve kterých jsou tyto metody zakotveny. Ze shrnutí je patrné, že většina vybraných programů používá metodiku fullcost, tj. stanovení skutečných nepřímých nákladů, kdy se tyto pomocí vhodně zvolené rozvrhové základny přepočtou na konkrétní kalkulační jednici.

Tab. 2 I: **Charakteristiky režie ve vybraných projektech poskytovatelů**

Program/poskytovatele	Metodika režie	Uznatelná režie	Neuznatelná režie
7. RP/Evropská komise	• fullcost, tj.skutečné nepřímé náklady • zjednodušená metoda • základní sazba • přechodná sazba metodika je zakotvena v dokumentu Pravidla financování projektů 7. RP	veškerá režie, po očištění od neuznatelných nákladů např.: • náklady na mzdu podpůrných zaměstnanců (např. účetní, ekonom, správce sítě, knihovník); • náklady na vedení organizace; • odpisy, nájem budov; • náklady vznikající s provozem budov (úklid, pojištění, ostraha, údržba, energie); • administrativní náklady (telefon, pošta, internet, kancelářské potřeby); • všeobecně používané vybavení (počítače, tiskárny, kopírky)	náklady, které nesplňují obecné podmínky uznatelnosti např.: • nejsou skutečné, doložitelné a kontrolovatelné; • nejsou vynaložené účastníkem; • nejsou vynaložené v průběhu projektu; • nejsou stanoveny podle obvyklých účetních a manažerských zásad organizace; • nejsou použity výhradně za účelem dosažení cílů projektu; • nejsou v souladu se zásadami úspornosti, účinnosti a efektivity; • nejsou zaneseny v účetní evidenci účastníka; • nejsou očištěny o neuznatelných nákladů; • nejsou uvedeny v indikativním rozpočtu Annex I grantové dohody
VaVpI/MŠMT	fullcost, tj. skutečné nepřímé náklady metodika vychází z dokumentu Příručka pro žadatele operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace 2007-2013. Příloha č. 10 Obecná pravidla (rámcová metodika) pro vykazování skutečných nepřímých nákladů v projektech OP VaVpI	veškerá režie kromě nezpůsobilých nákladů např.: • osobní náklady, cestovní náhrady a spotřební materiál vedení organizace a podpůrných zaměstnanců; • odpisy či nájem budov; • náklady související s provozem budov: pojištění, úklid, ostraha, opravy a údržba, sítě (energie, voda, plyn) apod.; • administrativní náklady: poštovné, telefonní poplatky, internet, fax; • náklady na všeobecně používaná aktiva: počítače, tiskárny, kopírky, aj.	náklady, které nesplňují obecné podmínky způsobilosti tj.: • vznikly v souvislosti s jinými činnostmi a nesouvisejí s VaV; • nelze je doložit; • nesplňují principy hospodárnosti, účelnosti a efektivity; • nevznikly v daném období; • jsou již financovány z jiných programů; • náklady na každodenní řízení, monitorování a kontroly nesouvisející přímo s projektem, které by se prováděli i bez jeho realizace; další dle příručky OP VaVpI
FRVŠ/MŠMT	Nespecifikována	Není	Veškerá režie
GA ČR	stanovení % sazbou, (max. do výše 20 % z přímých nákladů projektu)	náklady, které vznikly v přímé časové a věcné souvislosti při řešení grantového projektu např.: • administrativní náklady; • náklady na pomocný personál a infrastrukturu; • náklady na energii a služby.	vše ostatní kromě uznatelné režie, tj. náklady, které nesouvisí s projektem

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2 II: **Charakteristiky režie ve vybraných projektech poskytovatelů**

Program/poskytovatele	Metodika režie	Uznatelná režie	Neuznatelná režie
OP VK/MŠMT	fullcost, vychází z Metodického dopisu č. 5 Režijní náklady OP VK	pouze prokazatelně a doložitelně související s projektem zejména: • spotřební zboží a provozní materiál; • telefon, poštovné, fax včetně internetového připojení; • spotřeba vody, paliv a energie; • nájemné - doložení kopiemi 100 % dokladů	režie nesouvisející s projektem např.: • náklady na správu majetku nebo budov; • náklady na jejich údržbu; • náklady na zajištění ostrahy; • náklady na službu vrátných nebo jiného personálu starajícího se o majetek, budovy, zařízení nebo infrastrukturu
Cíl 3	fullcost, metodu stanovuje Příručka pro české kooperační partnery režijní náklady musí být pomocí vhodně zvolené rozvrhové základny přepočteny na konkrétní projekt	způsobilé režijní náklady jsou pouze prokazatelně a doložitelně související s projektem např.: • voda; • plyn; • nájem; • kancelářský materiál; • poštovné atd. - doložení kopiemi 100 % dokladů	nezpůsobilé režijní náklady jsou takové, které se týkají všeobecného provozu organizace bez příčinné vazby na projekt

Zdroj: vlastní zpracování

4 Stanovení režijních nákladů v praxi TUL

Na úvod této kapitoly je nejprve představena TUL, stručně je zmíněna historie univerzity, organizační struktura a dále jsou zde uvedeny další charakteristiky jako jsou např. počty studentů nebo údaje o nákladech univerzity. Pro splnění požadavků poskytovatelů dotací a učinění návrhů pro zlepšení současné praxe na TUL je potřeba nejprve znát důvody, které vedou TUL a jiné univerzity k přechodu na metodu fullcost, tyto důvody jsou předmětem kapitoly 4.2. Současný způsob výpočtu režijních nákladů na jednotlivých činnostech TUL je zakotven v pokynu kvestora č. 1/2009 – Pokyn upravující výpočet režijních nákladů na jednotlivých činnostech TUL. Tento pokyn slouží jako hlavní zdroj pro vypracování podkapitoly 4.3. Výpočet režijních nákladů na TUL.

4.1 Základní charakteristika Technické univerzity v Liberci

Historie TUL sahá do roku 1953, kdy byla v Liberci založena Vysoká škola strojní, která nabízela studium na fakultě strojní. V roce 1960 se škola rozšířila o fakultu textilní. K dalšímu rozšíření došlo v letech 1990 – 1995, kdy přibyly další čtyři fakulty (pedagogická, hospodářská, architektury a fakulta mechatroniky a mezioborových inženýrských studií). Tím došlo k přeměně do té doby ryze technické vysoké školy na univerzitu spojující technické, humanitní a přírodovědné vzdělávání. Ústav zdravotnických studií byl založen v roce 2004. V současnosti má TUL má 6 fakult, 1 vysokoškolský ústav a další součásti. Studium nabízí v bakalářských, magisterských a doktorských studijních programech.

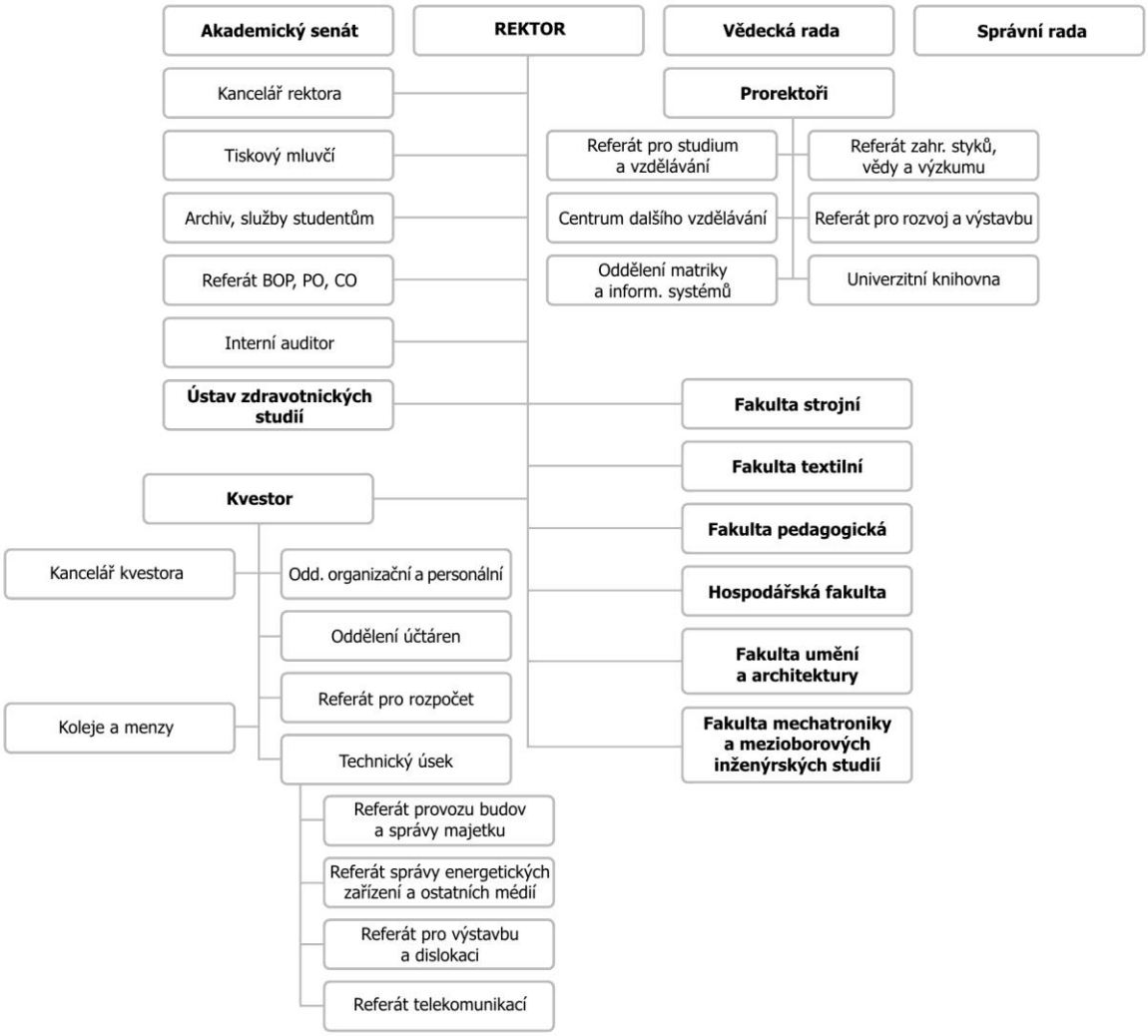
TUL je veřejná vysoká škola univerzitního typu, jejíž hospodaření se řídí Zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, v souladu s příslušnými vyhláškami a Českými účetními standardy týkajícími se účetnictví organizací veřejného sektoru a ostatními zvláštními právními předpisy. Činnost TUL je zaměřena na hlavní a doplňkovou oblast:

- hlavní činnost

- vědecká, výzkumná, vývojová a jiná tvůrčí činnost,
- zajištění bakalářských, magisterských a doktorských studijních programů a programů celoživotního vzdělávání,

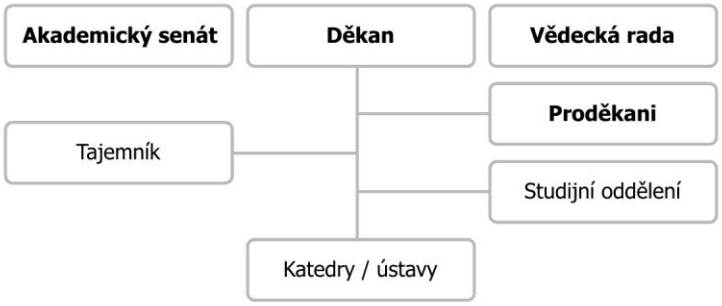
- doplňková činnost. [37]

Projekty doplňkové činnosti s příjmy vyššími než 100 000 Kč realizované v roce 2007 shrnuje příloha A. Složitou organizační strukturu TUL zachycují následující obrázky.



Obr. 9: **Organizační schéma TUL**

Zdroj: [35] str. 6



Obr. 10: **Struktura fakult TUL**

Zdroj: [35] str. 6

Řízení TUL probíhá podle již výše zmíněného zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, Statutu TUL a dalších vnitřních předpisů. Fakultám, které jsou základními články univerzity, jsou svěřovány kompetence ve vzdělávání, vědě a výzkumu, které jsou v nich realizovány. Fakulty jsou koordinovány a řízeny rektorátem TUL. Základním grémiem určujícím strategické záměry a vykonávajícím operativní řízení univerzity, je vedení TUL (rektor, prorektoři, kvestor), porady děkanů řízené rektorem.

Některé katedry, zejména katedry Hospodářské fakulty a Fakulty pedagogické, poskytují služby ostatním katedrám. Jedná se např. o výuku přírodovědných disciplín, společenských věd včetně ekonomických, výuku cizích jazyků nebo tělesné výchovy. Takto vzájemně si poskytované služby tvoří 30 % z celkového počtu výukových hodin univerzity. [31] Následující tabulka zobrazuje určité charakteristiky TUL jako je počet studijních oborů, studijních programů, studentů a pracovníků v letech 2005 – 2007.

Tab. 3: **Charakteristika TUL 2005 – 2007**

	2005	2006	2007
Počet studijních oborů	107	147	159
Počet studijních programů	45	55	65
Počet studentů	7 501	8 314	9 201
Počet zaměstnanců přepočtených na celý prac. úvazek	849	864	884

Zdroj: vlastní zpracování podle výročních zpráv TUL 2005 – 2007, výroční zpráva TUL za rok 2008 nebyla v době zpracování diplomové práce ještě k dispozici

Rozpočet univerzity je sestavován zpravidla jako vyrovnaný. V tabulce 4 jsou shrnuty náklady, výnosy a hospodářský výsledek TUL v letech 2005 – 2007. Tyto údaje jsou rozděleny na hlavní a doplňkovou činnost. Všechny sledované charakteristiky vykazují vzestupnou tendenci

Tab. 4: **Náklady, výnosy a HV v letech 2005 – 2007 (v tis. Kč)**

	2005	2006	2007
Náklady hl. činnosti	638 223	782 357	903 928
Náklady DČ	26 132	27 049	31 609
Náklady celkem	664 355	809 406	935 537
Výnosy hl. činnosti	662 867	782 357	903 928
Výnosy DČ	30 435	30 860	39 919
Výnosy celkem	693 302	813 217	943 847
HV hl. činnosti	24 644	0	0
HV DČ	4 303	3 811	3 811
HV celkem	28 947	3 811	3 811

Zdroj: vlastní zpracování podle výročních zpráv TUL 2005 – 2007

Tab. 5 shrnuje celkové náklady univerzity, režijní náklady, a procentní podíl režie na celkových nákladech v letech 2005 – 2009.

Tab. 5: **Celkové a režijní náklady v letech 2005 – 2009* (v tis. Kč)**

	2005	2006	2007	2008	2009
Celkové náklady	664 355	809 406	935 537	*	*
Z toho režijní náklady	127 187	140 594	156 963	168 156	177 919,144
% podíl režie na celk. nákladech	19 %	17 %	17 %	*	*

*Zdroj: vlastní zpracování podle výročních zpráv TUL 2005 – 2007, * výroční zpráva TUL za rok 2008 nebyla v době zpracování diplomové práce ještě k dispozici, hodnoty režijních nákladů jsou sestavovány na základě rozpočtu.*

4.2 Důvody pro přechod k metodě fullcost

Každá organizace, stejně tak i univerzita, potřebuje znát své náklady. Cílem TUL je stanovit nákladovou náročnost jednotlivých činností univerzity respektive jednotlivých projektů. Problémem je přiřazení režijních nákladů k jednotlivým projektům.

V České republice se v současné době snaží přejít na metodu skutečných nákladů neboli fullcost 6 univerzit. Hlavní motivací pro zavedení této metody je především tlak ze strany poskytovatelů dotací na mezinárodní úrovni (EU, 7. rámcový program) a národní úrovni (např. Operační program pro Výzkum a vývoj pro inovace). Jako další důvod je jmenována především potřeba univerzit znát skutečné náklady, které potvrdí její finanční udržitelnost a umožní přesnější finanční vyrovnání za případné výkony poskytované si vzájemně jednotlivými fakultami a ostatními útvary univerzit. Některé univerzity jako např. Masarykova univerzita, Vysoká škola chemicko-technologická, Technická univerzita v Liberci, Západočeská univerzita v Plzni, Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Vysoké učení technické v Brně se snažily o vyjádření skutečných nákladů již před doporučením ze strany poskytovatelů. Zavedení této metody je velmi náročný a zdlouhavý proces, který je spojen s řadou překážek. Nejčastěji jmenované překážky zmiňované kvestory a ekonomy univerzit bránící implementaci metody fullcost na univerzitách jsou následující:

- rozdílné požadavky jednotlivých poskytovatelů dotací;
- nedostatek finančních a personálních zdrojů pro vytvoření metodologie;
- rezistence výzkumných pracovníků, neochota spolupracovat, ale i tzv. „akademická svoboda“;
- chybí společná terminologie, nejednoznačný subjektivní výklad pojmů;
- složitost účetnictví univerzit, častá změna zákonů a požadavků poskytovatelů;
- chybějící informační systémy.

Pro TUL nebyl primární podnět požadavek poskytovatelů dotací, ale zobjektivnění rozpočtových pravidel univerzity po roce 2002. Jedná se o přirozený vývoj, který měl zamezit sporům mezi jednotlivými fakultami o dělení zdrojů. Do roku 2002 byly na TUL pro sestavování rozpočtu používány historické řady, které nezohledňovaly meziroční

změny výkonů fakult. Nový výkonový model rozpočtování zdrojů, aplikovaný od roku 2003 stanovil, že režijní náklady byly hrazeny rovným podílem, tedy ne podle skutečné spotřeby. Dalším krokem k přiblížení se metodě skutečných nákladů bylo zavedení modelu, kde se režijní náklady rozpočtovaly na jednotlivé fakulty (nikoliv na jednotlivé činnosti jednotlivých fakult). Po úspěšném zavedení tohoto postupu se tento model začal používat také pro zjištění režijních nákladů projektů vědy a výzkumu a poté i pro doplňkovou činnost. Tento model napomáhá vědeckovýzkumným a administrativním pracovníkům nejen při plánování rozpočtů projektů a zakázek doplňkové činnosti, ale i při následné kontrole. Také TUL při implementaci metody fullcost bojuje s výše jmenovanými překážkami. Současná metodika TUL nevyčleňuje režijní náklady fakult a jejich pracovišť.[7] Všechny náklady na katedrách a děkanátech jsou v současnosti brány a počítány jako přímé náklady. Je tedy potřeba alokovat tyto náklady do režijních nákladů, kam podle výše zmiňovaných pravidel poskytovatelů ale i z logiky ekonomické struktury patří.

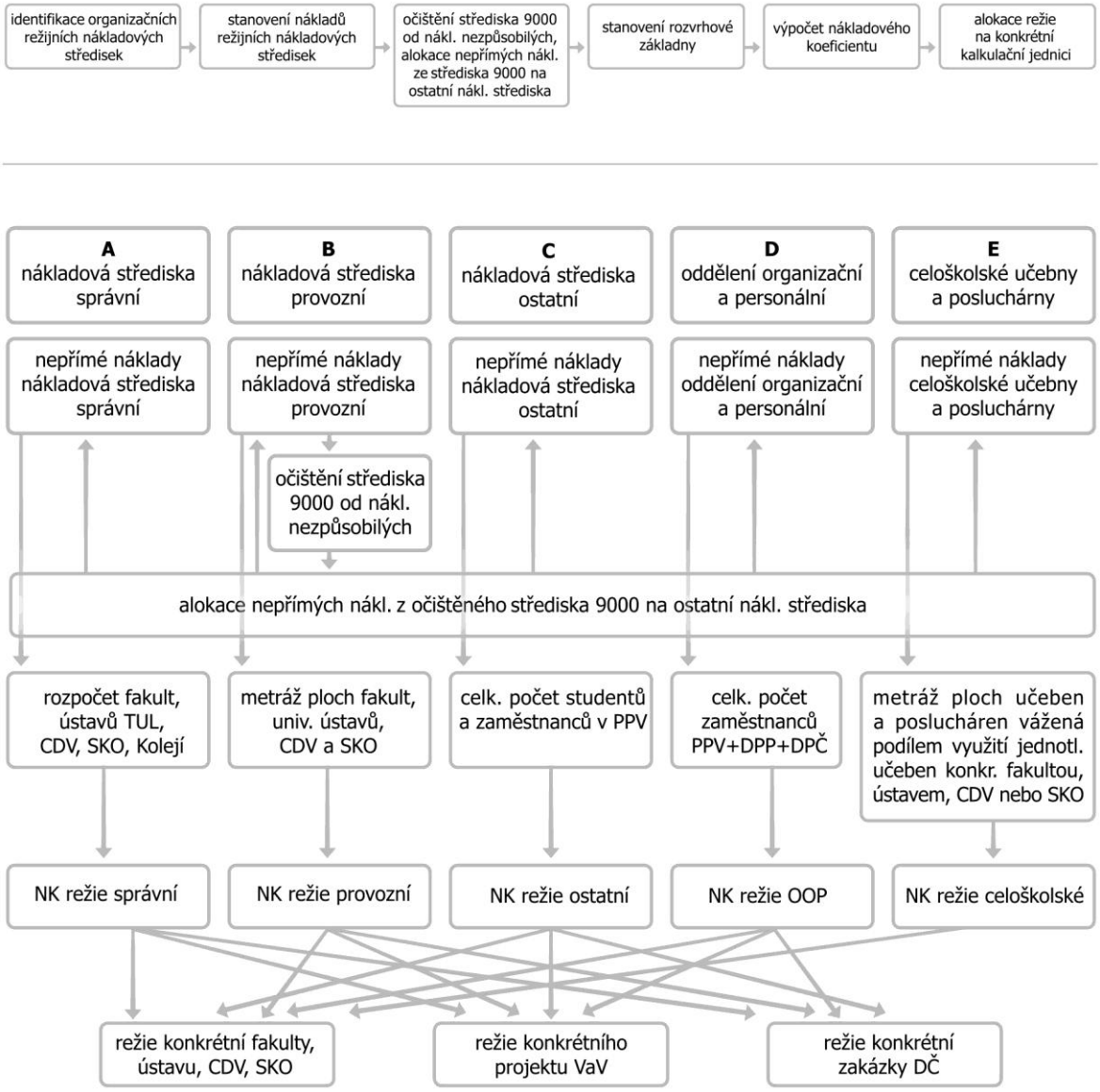
4.3 Výpočet režijních nákladů na TUL

Mezi přímé náklady se na TUL patří například přímé mzdy, přímý materiál, cestovné přímo související s konkrétním projektem. Pro stanovení přímých nákladů na kalkulační jednici (projekt VaV) se používá metoda prosté kalkulace dělením. Problém nastává u nákladů, které nepřímo souvisejí s konkrétní kalkulační jednicí avšak vznikly v příčinné souvislosti s touto jednicí. Jedná se zejména o nepřímé mzdy pracovníků TUL, energie, odpisy budov, cestovné nepřímo související s konkrétním projektem a další. Pro jejich určení na konkrétní projekt se v současné době používá na TUL metoda nákladových koeficientů (sazeb), která se může rozdělit do 5 kroků:

- identifikace organizačních režijních nákladových středisek, na které jsou účtovány nepřímé náklady TUL a které zajišťují činnosti na TUL v širších souvislostech;
- alokace nepřímých nákladů z hlavního režijního nákladového střediska 9000 na zbylá režijní nákladová střediska;
- stanovení rozvrhových základen;
- výpočet nákladových koeficientů (sazeb);

- rozložení a stanovení režijních nákladů na konkrétní kalkulační jednici tj. na konkrétní fakultu, celoškolský ústav, Centrum dalšího vzdělávání (CDV), Akademické koordinační středisko (SKO), Koleje, na konkrétní projekt VaV nebo na zakázku DČ.

Následující obrázek ukazuje v grafické formě postup stanovení režijních nákladů na konkrétní kalkulační jednici v praxi TUL. Tento postup bude dále podrobně vysvětlen.



Obr. 11: **Postupu stanovení režie na kalkulační jednici na TUL**

Zdroj: vlastní s přihlédnutím na [37]

Základní fáze identifikace a kalkulace nepřímých nákladů

V prvním kroku je potřeba identifikovat univerzitní režijní nákladová střediska[14]. Na Tul existuje ekonomická struktura, kdy jsou části univerzity „rozloženy“ do několika středisek (seznam středisek viz příloha F). Z těchto středisek jsou vyjmuta nákladová střediska, která zajišťují celkovou činnost TUL (poskytují jí servis). Jejich aktivitou vznikají nepřímé náklady. Tato střediska jsou podle příčinné souvislosti rozčleněna do pěti skupin, kdy střediska v každé skupině mají zvolenou stejnou rozvrhovou základnu. Rozčlenění režijních nákladových středisek je na TUL následující:

A) Nákladová střediska správní:

- kancelář rektora (SAV, 9902);
- kanceláře prorektorů (PRO, 9912) ;
- kancelář kvestora (KVE, 9903) ;
- oddělení účtáren (OÚC, 9920) ;
- referát pro rozpočet (RPR, 9901).

B) Nákladová střediska provozní:

- oddělení investiční výstavby a dislokace (RIV, 9905);
- referát provozu budov a správy majetku (OPS, 9930);
- oddělení údržby (SPU, 9931);
- středisko domovníci, vrátní (SPD, 9932);
- středisko úklid (SPL, 9935);
- referát správy energ. zařízení (SPE, 9936);
- středisko provozních nákladů (TUL, 9000) tj. hlavní režijní nákladové středisko.

C) Nákladová střediska ostatní:

- referát pro zahraniční styky, vědu a výzkum (RZS, 9904);
- referát pro ochranu a bezpečnost zdraví (RDB, 9906);
- univerzitní knihovna (UKN, KOS...KFO, 9710-9799);
- referát telekomunikací – telefonní ústředny (SPV, 9933);

[14] Jsou to organizační jednotky, ve kterých náklady vznikají. Nákladové středisko je nejnižším útvarem, za něž se zjišťují náklady z hlediska odpovědnosti. Středisku, resp. jeho pracovníkům se stanoví rozpočty obnovitelných nákladů, které jsou předmětem porovnání a kontroly.

- archiv a služba studentům (ASL, 9911);
- středisko sítě (SST, 9938);
- ediční fond a vydavatelské univerzitní středisko (EFO, 9913-9919, VUS, 9907);
- oddělení matriky a informačních systémů (OMS, 9945-9949);
- středisko pošta, komunikace (SPP, 9934);
- sklad kancelářských potřeb (SKP, 9937).

D) Oddělení organizační a personální (OOP, 9910)
E) Celoškolské učebny a posluchárny

Na tato nákladová střediska jsou účtovány podle místa vzniku a odpovědnosti jednoznačně identifikovatelné režijní náklady přímo související s daným režijním střediskem. Jedná se zejména o osobní náklady, náklady na materiál, náklady na služby nebo cestovné vzniklé v přímé souvislosti s činností těchto středisek. Celoškolské učebny a posluchárny nejsou samostatným režijním nákladovým střediskem. Učebny a posluchárny využívají fakulty, ústavy, Centrum dalšího vzdělávání a Akademické koordinační středisko. Je sledována nákladovost 1 m^2. Nepřímé náklady jsou kalkulovány z nákladového střediska provozních nákladů 9000.

Alokace nepřímých nákladů z hlavního režijního nákladového střediska 9000
Náklady, které nelze jednoznačně přiřadit ke konkrétnímu režijnímu středisku, jsou nejprve zaúčtovány na hlavní režijní nákladové středisko 9000. Jde zejména o náklady za elektrickou energii, vodné, stočné, plyn, odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořízeného z dotace a odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořízeného z neveřejných prostředků. Neúčtuje se zde cestovné ani osobní náklady. Při kalkulaci nepřímých nákladů se odečtou odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který byl pořízen z dotace. Dále se nepřímé náklady očistí o fond účelově určených prostředků a stipendií, aby nedocházelo k duplicitě nákladů. Náklady nákladového střediska 9000 se po úpravách alokují na ostatní režijní nákladová střediska a na celoškolské učebny a posluchárny podle metráže, která je nákladovými středisky využívána.

Stanovení rozvrhových základen

TUL stanovila pro účely kalkulace nepřímých nákladů 5 následujících rozvrhových základen:

- rozpočet fakult, univerzitních ústavů, Centra dalšího vzdělávání (CDV), Akademického koordinačního střediska (SKO) a Kolejí (po odečtu dotací na projekty VaV náležejících spolupříjemcům) představující příčinu vzniku nepřímých nákladů na ostatních režijních střediscích;
- počet studentů včetně studentů kombinovaného studia a zaměstnanců v pracovně právním vztahu;
- počet zaměstnanců v pracovně právním vztahu plus (PPV) zaměstnanci na dohodu o provedení práce (DPP) a dohodu o provedení činnosti (DPČ) představující příčinu vzniku nepřímých nákladů na nákladovém středisku Oddělení organizační a personální;
- celková plocha fakult, univerzitních ústavů, CDV a SKO představující příčinu vzniku nepřímých nákladů na provozních nákladových střediscích;
- plocha učeben a poslucháren vážená podílem využití učeben jednotlivými fakultami, ústavem, CDV nebo SKO představující příčinu vzniku režijních nákladů v rámci těchto prostor.

Výpočet nákladových koeficientů

V této fázi se pomocí dříve zvolených rozvrhových základen vypočtou tyto nákladové koeficienty:

- nákladový koeficient režie správní – celkový rozpočet nákladů správních nákladových středisek je dělen celkovým rozpočtem všech fakult, ústavů, CDV, SKO a Kolejí podílejících se na společných nákladech;
- nákladový koeficient režie provozní – celkový rozpočet nákladů provozních nákladových středisek je dělen celkovou plochou všech fakult, ústavů, CDV a SKO;
- nákladový koeficient režie ostatní – celkový rozpočet nákladů středisek ostatních je dělen celkovým počtem studujících a zaměstnanců v pracovně právním vztahu v daném akademickém roce;

- nákladový koeficient režie Oddělení organizačního a personálního – rozpočet tohoto oddělení je dělen počtem všech zaměstnanců (PPV, DPČ, DPP);
- nákladový koeficient režie celoškolské – celkové režijní náklady všech učeben a poslucháren jsou děleny celkovou metráží váženou podílem využití jednotlivých učeben konkrétní fakultou, ústavem, CDV nebo SKO.

Nákladový koeficient (NK) se vypočítá z údajů získaných z účetnictví předchozího roku a poté je přiblížen na rozpočet daného roku. Poté je kvestorem odhadnut rozpočet režie pro aktuální rok. Koeficienty pro daný rok jsou zveřejněny při schvalování rozpočtu Akademickým senátem. Jsou uvedeny ve výročních zprávách o hospodaření TUL. Nákladové koeficienty od roku 2005 do roku 2009 zobrazuje následující tabulka. První rozpočet režijních nákladů na TUL byl proveden v roce 2004, kdy byla definována tři režijní střediska a sice režijní středisko provozní, správní a ostatní a byly zavedeny 3 rozvrhové základny. Pro rok 2006 došlo k rozšíření o režii celoškolskou a pro rok 2009 o režii OOP.

Tab. 6: **Přehled nákladových koeficientů 2005 – 2009**

	2005	2006	2007	2008	2009
NK režie správní (Kč na 1 Kč rozpočtu)	0,043	0,046	0,051	0,047	0,028
NK režie ostatní (Kč na jednu osobu)	1 829	2 644	2 362	1 478	3 000
NK režie provozní (Kč na m2 plochy)	2 454	1 787	1 709	1 809	1 927
NK režie celoškolské (Kč na m2 užívané plochy)	-	1 185	1 108	1 022	1 118
NK režie OOP (Kč na jednu osobu)	-	-	-	-	411

Zdroj: vlastní zpracování podle výročních zpráv TUL a interních informací

Rozložení a stanovení režijních nákladů na konkrétní kalkulační jednici

Současná praxe na TUL probíhá tak, že jsou nejprve přiřazeny nepřímé náklady na konkrétní fakultu, celoškolský ústav, Centrum dalšího vzdělávání, Akademické koordinační středisko nebo Koleje a na jejich činnost jako celek, tedy činnost vědeckovýzkumnou, vzdělávací i doplňkovou. Následuje přiřazení nákladů v rámci fakult

a ostatních středisek TUL na konkrétní projekt V a V a nebo na konkrétní zakázku v rámci doplňkové činnosti. Režie na konkrétní fakultu, celoškolský ústav, CDV, SKO nebo Koleje se vypočítá tak, že je:

- nákladový koeficient režie správní násoben celkovým rozpočtem konkrétní fakulty (ústavu, CDV, SKO, Kolejí);
- nákladový koeficient režie provozní násoben metráží plochy využívané fakultou (ústavem, CDV, SKO, Kolejí);
- nákladový koeficient režie ostatní násoben počtem zaměstnanců v PPV dané fakulty (ústavu, CDV, SKO, Kolejí) a studentů na fakultě nebo jiném středisku v daném akademickém roce;
- nákladový koeficient režie Oddělení organizačního a personálního vynásoben počtem všech zaměstnanců (PPV, DPČ, DPP) příslušné fakulty;
- nákladový koeficient režie celoškolské násoben metráží ploch učeben a poslucháren váženou podílem jejich využití konkrétní fakultou (ústavem, CDV, SKO, Kolejí)

Po alokaci režijních nákladů na jednotlivé fakulty, ústavy TUL, CDV a SKO následuje jejich přiřazení k jednotlivým projektům. Řešitel projektu vynásobí:

- nákladový koeficient režie správní celkovým rozpočtem celkových uznatelných nákladů konkrétního projektu;
- nákladový koeficient režie ostatní přepočteným množstvím výzkumných kapacit zaměstnanců figurujícím v daném projektu;
- nákladový koeficient režie Oddělení organizačního a personálního přepočteným množstvím výzkumných kapacit všech zaměstnanců (PPV, DPČ, DPP) činných v daném projektu;
- nákladový koeficient režie provozní přepočtenou metráží ploch budov používaných v daném projektu.

V případě doplňkové činnosti se stanoví režie na konkrétní zakázku doplňkové činnosti. Vypočte se jako násobek:

- nákladového koeficientu režie správní a celkového rozpočtu celkových uznaných nákladů v dané zakázce DČ;

- nákladového koeficientu režie ostatní a přepočteného množství řešitelských kapacit činných v dané zakázce DČ;
- nákladového koeficientu režie OOP a přepočteného množství kapacit zaměstnanců v PPV a na DPČ a DPP činných v dané zakázce DČ;
- nákladového koeficientu režie provozní a přepočtené metráže ploch prostor využívaných pro danou zakázku. [37]

V případě alokace na jednotlivé projekty VaV nebo zakázky DČ jsou použity jen 4 koeficienty, protože zde nedochází k alokaci nákladů z režijního nákladového střediska Celoškolské učebny a posluchárny. Ty jsou totiž využívány pouze pro pedagogickou činnost a ne pro účely VaV nebo DČ a proto se kalkulují pouze na konkrétní fakultu, ústav, CDV nebo SKO.

Hodnoty vypočítané řešitelem se sečtou a výsledná suma je režií konkrétního projektu nebo konkrétní zakázky DČ v daném akademickém roce. Řešitel vyplní Příkaz k vyúčtování režie na projektu VaV, zakázky DČ (tento příkaz je spolu s Pokynem č. 1/2009 součástí přílohy B) a odevzdá jej kvestorovi (projekty VaV) nebo oddělení účtáren (zakázky DČ). Poté dojde k zaúčtování vypočtené režii na vrub daného projektu či zakázky. Pokud u projektu VaV skutečná režie přesáhne plánovanou režii, je rozdíl hrazen z vlastních prostředků pracoviště řešitele. Je také možné požádat o zvýšení režijních nákladů[15], v praxi se však tato možnost obvykle nepoužívá.

4.4 Dílčí závěr

Z výše popsané metodiky stanovení režijních nákladů na TUL je vidět, že ji univerzita již dlouhou dobu vyvíjí a zdokonaluje. Metoda je propracovaná a co je důležité, je neustále doplňována a zlepšována jak z iniciativy poskytovatelů, tak i z vlastní iniciativy univerzity.

[15] Podle Zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů a Nařízení vlády č. 461/2002 Sb., o účelové podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o veřejné soutěži ve výzkumu a vývoji.

Z konzultace v Bruselu v srpnu 2008 vyplývá, že výpočet režijních nákladů na TUL v podstatě odpovídá podmínkám 7. rámcového programu. Problém nastává v dokladování skutečně odpracovaných hodin na projektu. Výkazy práce jsou sice na TUL v současné době vedeny, ale ne jednotně a ne centralizovaně. Univerzita zavedla dodatky k pracovním smlouvám (viz příloha C), kde uvádí pracovní kapacitu věnovanou danému projektu VaV. Není však zcela jasné, zda taková evidence postačuje požadavkům EU. Druhý problém spočívá v tom, že metodika prozatím neřeší odečítání položek, které jsou (např. podle 7. RP) považovány za neuznatelné. Jak je patrné ze zápisu z tohoto jednání (viz příloha D), po zavedení nápravných opatření by se dala metoda používaná na TUL označit za zjednodušenou metodu stanovení uznatelných nepřímých nákladů. Nevýhodou současné metodiky je také to, že není oddělena režie fakult. Chybí analytický nástroj, který by pomáhal rozlišovat náklady na fakultách na režijní a přímé.

Z analýzy současného stavu na TUL vyplývá, že je potřeba udělat tyto kroky:

- možnost očistit náklady od nákladů neuznatelných;
- zavést nová režijní nákladová střediska fakult a pracovišť fakult
- rozlišit náklady na fakultách a katedrách (příp. ústavech) podle činností zavedením tzv. „režijní“ činnosti;
- centrálně a jednotně evidovat skutečné odpracované hodiny na projektu, na doplňkové a pedagogické činnosti pro detailnější dokladování rozvrhové základny přepočtené kapacity na projektu VaV nebo DČ.

Tato opatření budou podrobně popsána v následující kapitole, kde bude nastíněna jejich možná implementace v konkrétní praxi TUL.

5 Návrh modifikace výpočtu režijních nákladů TUL

V závěru předchozí kapitoly byly shrnuty problémy a nedostatky současné metodiky stanovení režie na TUL. K odstranění některých problémů, vylepšení a zpřesnění metody výpočtu režijních nákladů na univerzitě se nabízejí tedy tyto možnosti:

- možnost očistit náklady od nákladů neuznatelných - stanovení nových analytických účtů,
- zavedení nových režijních nákladových středisek fakult a pracovišť fakult
- rozlišení nákladů na fakultách a katedrách (příp. ústavech) podle činností zavedením tzv. „režijní“ činnosti;
- centrálně a jednotně evidovat skutečné odpracované hodiny na projektu, na DČ a pedagogické čin. pro důkladnější dokladování rozvrhové základny přepočtené kapacity na projektu VaV nebo DČ – zavedení časové evidence např. timesheet.

V následujících subkapitolách jednotlivé návrhy popíši podrobněji, závěry jednotlivých subkapitol jsou věnovány kritické analýze navrhovaných řešení.

5.1 Stanovení nových analytických účtů

Co se týče samotného výpočtu režijních nákladů na TUL je pro aplikování metody skutečných uznatelných nepřímých nákladů potřeba zavést vhodné analytické účty, které by odlišily náklady uznatelné a náklady neuznatelné a napomohly tak ke stanovení skutečných nákladů na daný projekt VaV či zakázku DČ. Zavedení nových analytických účtů by nemělo být koncipováno účelně tj. pouze pro potřeby 7. RP, ale i pro splnění požadavků ostatních poskytovatelů financí na VaV stejně jako pro interní potřeby univerzity. Proto návrh popsaný v této podkapitole vychází nejen z požadavků 7. rámcového programu, ale i Operačního programu VaVpI.

Aby mohla TUL vykazovat náklady pomocí metody skutečných nepřímých nákladů a nechat si tuto metodu případně v budoucnosti certifikovat je potřeba účtovat náklady

s použitím vhodného analytického systému. Analytická evidence poskytne instituci, která má tento systém zavedený, podrobnější údaje než jen evidence syntetická. Důležité je zde to, že analytickou evidenci vede organizace podle svých potřeb a samozřejmě v souladu se zákonnými normami, musí být však dodržena provázanost s účty syntetickými. Ukázka účtové osnovy TUL je součástí přílohy E. V současné době existuje na TUL analytická evidence, která má za cíl odlišit náklady hlavní činnosti (analytický účet, kdy na čtvrté pozici čísla účtu používá TUL „1“) od nákladů doplňkové činností (analytický účet, který má na čtvrté pozici čísla účtu „2“), dále pak náklady daňově uznatelné od nákladů daňově neuznatelných (analytický účet, kdy na šesté pozici čísla analytického účtu je „9“) a v neposlední řadě náklady podrobněji rozčlenit. Příkladem je účet *502 Spotřeba energie*, který je pomocí analytických účtů rozčleněn na účty:

- 502110 Spotřeba el.energie hl.č.,
- 502119 Spotřeba energií HLČ = daň. neuznatelné,
- 502120 Spotřeba vody hl.č.,
- 502130 Spotřeba páry hl.č.,
- 502140 Spotřeba plynu hl.č.,
- 502200 Spotřeba el.energie DČ.[16]

Budeme-li se řídit požadavky 7. RP na vykazování nákladů na projekty VaV měla by analytická evidence TUL přispět k tomu, aby bylo možné oddělit z účetnictví náklady neuznatelné (v případě VaVpI nezpůsobilé náklady), o které by byla režie očištěna automaticky hned na počátku výpočtu. Očištěné uznatelné nepřímé náklady by pak měly být pomocí rozvrhových základen přepočteny na jednotlivé projekty. Oba programy však mají rozdílné vymezení neuznatelných nákladů. Podle pravidel programů 7. RP a VaVpI lze najít tyto společné neuznatelné náklady:

- clo;
- placené úroky (VaVpI - úroky z úvěrů a půjček) ;
- rezervy na možné budoucí ztráty nebo výdaje (VaVpI – rezervy na možné budoucí ztráty a dluhy) ;
- náklady vykázané, vzniklé nebo uhrazené v souvislosti s jiným projektem ES (VaVpI – činnosti, které již v rámci jiných programů národních či iniciativ

[16] Analytická evidence dle v současnosti používané účetní osnovy TUL.

společenství financovaných z ERDF či jiných programů financovaných EU podporu dostávají).

Pro tyto náklady, které jsou neuznatelné v obou programech navrhuji, označit účty analyticky, kdy bude účetní osnova doplněna o účty, které budou mít na čtvrtém místě číslici „3“ to znamená např. účet *544 úroky* doplnit o analytický účet s označením *544**3**00 úroky neuznatelné ve VaV*.

V případě „sporných“ nákladů, tedy těch, které jsou například v 7. RP uznatelné a v VaVpI neuznatelné by docházelo k očištění mechanicky až na konci kalkulace režie podle druhu programu. U těchto dvou programů se jedná konkrétně o tyto druhy nákladů:

Náklady, které jsou neuznatelné v 7. RP:

- identifikovatelné nepřímé daně – DPH;
- kurzové ztráty, náklady spojené s kapitálovým výnosem;
- dluhy a náklady s nimi spojené.

Náklady, které jsou neuznatelné v VaVpI:

- přímé daně (kromě daně z příjmu, která je součástí příspěvku na mzdy), daň z nemovitosti, daň dědická, darovací, silniční;
- odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořízeného z dotace;
- poplatky (např. výpis z katastru nemovitostí) bez přímé vazby na projekt;
- dary;
- výdaje na právní spory vzniklé v souvislosti s určitým projektem, např. na uhrazení soudního poplatku, na pořízení důkazů, na právní zastoupení v případě sporu;
- pokuty a penále, případně další sankční výdaje;
- manka a škody;
- nedobytné pohledávky;
- výdaje, které jsou součástí likvidace společnosti;
- splátky finančního leasingu, kdy jeho předmět není sám způsobilým výdajem;
- nájemné, kdy je žadatel vlastníkem nemovitosti nebo ji užívá zdarma;

- část pořizovací ceny přesahující cenu zjištěnou znaleckým posudkem nebo přesahující cenu v místě a čase obvyklou;
- mzdové náklady zaměstnanců, kteří se na realizaci projektu nepodílejí;
- u zaměstnanců, kteří se na realizaci projektu podílejí, alikvotní část osobních nákladů, která neodpovídá pracovnímu vytížení zaměstnance na daném projektu;
- ostatní sociální výdaje na zaměstnance, ke kterým nejsou zaměstnavatelé povinni dle zvláštních právních předpisů (např. příspěvky na penzijní připojištění, životní pojištění, dary k životním jubileím, příspěvky na rekreaci apod.) ;
- odstupné;
- peněžitá pomoc v mateřství;
- dodatečné výdaje na externí služby závislé na úspěchu poskytnuté služby. [28]

Komplikovanou situaci by vyřešily jednotné požadavky poskytovatelů dotací, tzn., že by se shodly na stejných neuznatelných nákladech ve všech programech. To je však pravděpodobně nereálné. Vyplývá to již ze samotné charakteristiky dotací, které jsou vždy účelové tj. na konkrétní věc, projekt a tudíž i náklady vznikající v souvislosti s projektem VaV nemusí a nemohou být vždy totožné. Z věcné náplně jednotlivých projektů, programů a poskytovatelů bude vždy účel projektu jiný a proto se budou lišit i náklady. Myslím si, že v současné době nelze zavést jednotnou smysluplnou analytickou evidenci, která by byla v souladu s metodou fullcost a napomohla by k lepší identifikaci neuznatelných nákladů, neboť by se v podstatě musely doplnit analytické účty pro každý program zvlášť a účetní osnova by se tím značně zkomplikovala. Problém je také v tom, že EU blíže nespecifikuje, jak by tato analytická evidence měla vypadat nebo jak podrobná by měla být. Rovněž by vznikl problém v zaúčtování, kdy by pracovnice účetního oddělení musela znát přesná pravidla, ve kterém programu je který náklad uznatelný a který neuznatelný, aby je mohla správně přiřadit analytické evidenci. Vzhledem k problémům a nejasnostem spojených s touto oblastí nedoporučuji v současné době zavádět kompletní analytickou evidenci uznatelných a neuznatelných nákladů. Pro náklady, které jsou v obou programech identifikované jako neuznatelné tj. clo, placené úroky, případně rezervy na možné budoucí ztráty lze eventuelně zavést analytické účty neuznatelné náklady. V současné situaci navrhuji konkrétní neuznatelné náklady pro jednotlivé projekty evidovat a odečíst je až po vypočtení režie.

5.2 Vyčlenění nových režijních nákladových středisek v rámci číselníku nákladových středisek

TUL má již nyní zavedený systém pro výpočet režijních nákladů na jednotlivých činnostech univerzity. Tento postup byl popsán v kapitole 4.2 Výpočet režijních nákladů na TUL. Pro naplnění významu pojmu fullcost je potřeba metodiku doplnit o stanovení režie fakult a pracovišť fakult. Pro tento účel a úplnější alokaci režijních nákladů navrhuji vymezení děkanátů fakult jako režijní nákladová střediska fakult. V číselníku nákl. středisek TUL (viz příloha F) jsou tato nákladová střediska vymezena následovně:

- děkanát fakulty strojní (DFS, 2812) ;
- děkanát fakulty hospodářské (DFH, 3813) ;
- děkanát fakulty textilní (DFT, 4814);
- děkanát fakulty přírodovědně-humanitní a pedagogické (DFP, 5815) ;
- děkanát fakulty strojní (KVS, 2812) ;
- děkanát fakulty mechatroniky, informatiky a mezioborových studií (DFM, 7817).

Útvary režie jednotlivých pracovišť fakult zatím neexistují, výjimkou je Fakulta mechatroniky, informatiky a mezioborových studií, která má dvě režijní střediska – RCM 7835 Režie MTI a RCN 7845 Režie NTI. Na základě této skutečnosti navrhuji vyčlenit obdobná režijní nákladová střediska pro každé pracoviště každé fakulty (katedry nebo útvary). Kód útvaru by vždy končil číslicí „5“ a název takového střediska by obsahovat „R“ jako režie na počátku zkratky a poté příslušnou fakultu, např. 3425 RFU režie katedry financí a účetnictví.

Pro implementaci tohoto řešení je zapotřebí upravit Pokyn č. 1/2009 stanovující výpočet „režijních“ nákladů na jednotlivých činnostech TUL. Nejprve je třeba doplnit nová organizační režijní nákladová střediska režie fakult = děkanáty. Po identifikaci těchto nových režijních nákladových středisek dojde nejprve k rozpočítání režijních nákladů z nákladového střediska 9000 na tato nová režijní střediska dle metráže, kterou v rámci TUL využívají. Jako další krok je nutné zvolit vhodnou rozvrhovou základnu. Rozvrhovou základnou v tomto případě může být:

- počet dokladů zpracovaných daným režijním nákladovým střediskem;

- počet podpisů realizovaných daným režijním nákladovým střediskem;
- přímé náklady spotřebované daným režijním nákladovým střediskem;
- přímé mzdy spotřebované daným režijním nákladovým střediskem;
- počty zaměstnanců těchto režijních pracovišť;
- a další rozvrhové základny, které jsou snadno měřitelné a evidovatelné.

Pomocí rozvrhové základny se vypočítá nový již 6. nákladový koeficient, s jehož pomocí se poté alokují režijní náklady na konkrétní kalkulační jednici v rámci TUL. Jako rozvrhovou základnu bych zvolila pravděpodobně přímé náklady těchto režijních nákladových středisek, neboť jsou snadno měřitelné. Je potřeba zdůraznit, že tímto novým vymezením režijních nákladových středisek fakult a pracovišť, bude výpočet režijních nákladů úplnější. Bez těchto útvarů, které se prozatím na projektech a zakázkách „účetně“ nepodílejí, by nemohla fungovat univerzita jako celek a tím pádem by nemohl být zpracováván daný projekt. To je podstatou modelu fullcost, kde dochází k přiřazení režijních nákladů nejen instituce jako celku, ale i fakulty a jejich pracovišť.

Pokud by na TUL nebyl realizován tento návrh, je možné aplikovat další řešení a tím je zavedení nové tzv. režijní činnosti TUL, která by byla vyplňována na průvodky k fakturám. Tento návrh bude podrobněji popsán v následující kapitole.

5.3 Zavedení nové režijní činnosti TUL, doplnění průvodky

Jiným možným řešením, které by nahradilo řešení popsané v subkapitole 5.2 je zavedení nové činnosti a doplňování této činnosti na průvodku k faktuře. Z dokladu by pak bylo jasně patrné, že jde o režii pracoviště. Tuto průvodku vyplňuje odpovědný pracovník a předává oddělení účtáren spolu s fakturou. Pro zavedení tohoto řešení do praxe TUL je vhodné doplnit stávající interní pokyny o informaci a případný návod, jak rozlišit režijní činnost. Děkanáty by v tomto řešení byly pro účely stanovení režijních nákladů nově vymezeny jako režie fakult obdobně jako v předchozím řešení.

Řešitelé projektů VaV jsou povinni odevzdávat doklady oddělení účtáren (OUC) a dokládat tak své náklady na projekt VaV či DČ. V průběhu projektu se předávají na OUC k zaúčtování faktury spolu s průvodkou k faktuře. V příloze G je uveden formulář průvodky k faktuře modifikovaný pro účely doplnění metodiky stanovení režie na TUL. Navržená průvodka by nově doplněním zatím neexistujícího kódu činnosti vykazovala, zda jde o náklad přímý nebo náklad režijní. Z tohoto důvodu navrhuji, stávající průvodku doplnit o druh činnosti 102 Režijní činnost pracoviště, který bude označovat, že jde o režijní náklady pracoviště. Pro ulehčení vyplňování průvodky zaměstnanci se dále navrhuje doplnit stávající interní pokyn kvestora o informaci, jak tuto činnost vyplňovat.

Při klasifikaci nákladů se má pracovník řídit otázkou, zda tento náklad přímo souvisí s daným projektem. Pokud si na tuto otázku odpoví ano, pak se jedná o náklad přímý. Příkladem takového nákladu je např. zakoupení laboratorního skla pro daný projekt, který realizuje výzkum v laboratořích. V tomto případě jde kompletní náklad na vrub konkrétního projektu. Pokud tento náklad nelze přímo přiřadit konkrétnímu projektu, ale je nezbytné ho vynaložit k zajištění proveditelnosti projektu v organizaci a nelze jej k jednotlivým činnostem jednoznačně přiřadit, jedná se o režii. Režie je například nákup papíru do tiskárny, který umožňuje realizovat více projektů. V tomto případě se na průvodce vyznačí druh činnosti 102. Seznam činností doposud rozlišovaných na TUL je k nahlédnutí v následující tabulce.

Tab. 7: **Druhy činností evidované na TUL**

Kód činnosti	Název činnosti
101 16	Hlavní činnos - náklady proti vlastním příjmům
103 16	Hlavní činnos – použití FPP
106 16	Hlavní činnost + granty FRVŠ
110 16	Dotace na zahraniční studenty
116 16	Institucionální a nespecifikovaná činnost
125 15	Dary
126 16	Zahraniční granty DZG + US
136 16	Granty /mimo spoluřešit. + FRVŠ
146 16	Konference
156 16	Euroúčty EC
176 16	Spoluřešitelské granty
206 26	Doplňková činnost
600	Refundace mzdy

Zdroj: interní materiály TUL

Získané režijní náklady se dále přepočtou pomocí vhodné rozvrhové základy a vypočteného koeficientu a alokují se na kalkulační jednici, jako je to popsáno v předchozí kapitole. Vhodnou rozvrhovou základnou by v tomto případě mohly být přímé náklady stejně jako v prvním návrhu řešení, neboť je můžeme poměrně dobře vyčíslit.

Doplnění nového druhu činnosti 102 na průvodce k faktuře a tím zajištění možnosti stanovit režii fakult, shledávám v praxi TUL jako snadno aplikovatelné. Toto řešení není nijak nákladné a časově náročné, vyžaduje pouze doplnění současné průvodky k faktuře o novou činnost 102 Režijní činnost pracoviště, modifikaci stávajících interních předpisů a také pochopení a respektování odpovědnými pracovníky. Jako vhodný předpis, který je potřeba doplnit o informaci, jak mají pracovníci činnost správně rozlišovat, se podle mého názoru hodí pokyn č. 1/2009 upravující výpočet „režijních“ nákladů na jednotlivých činnostech TUL.

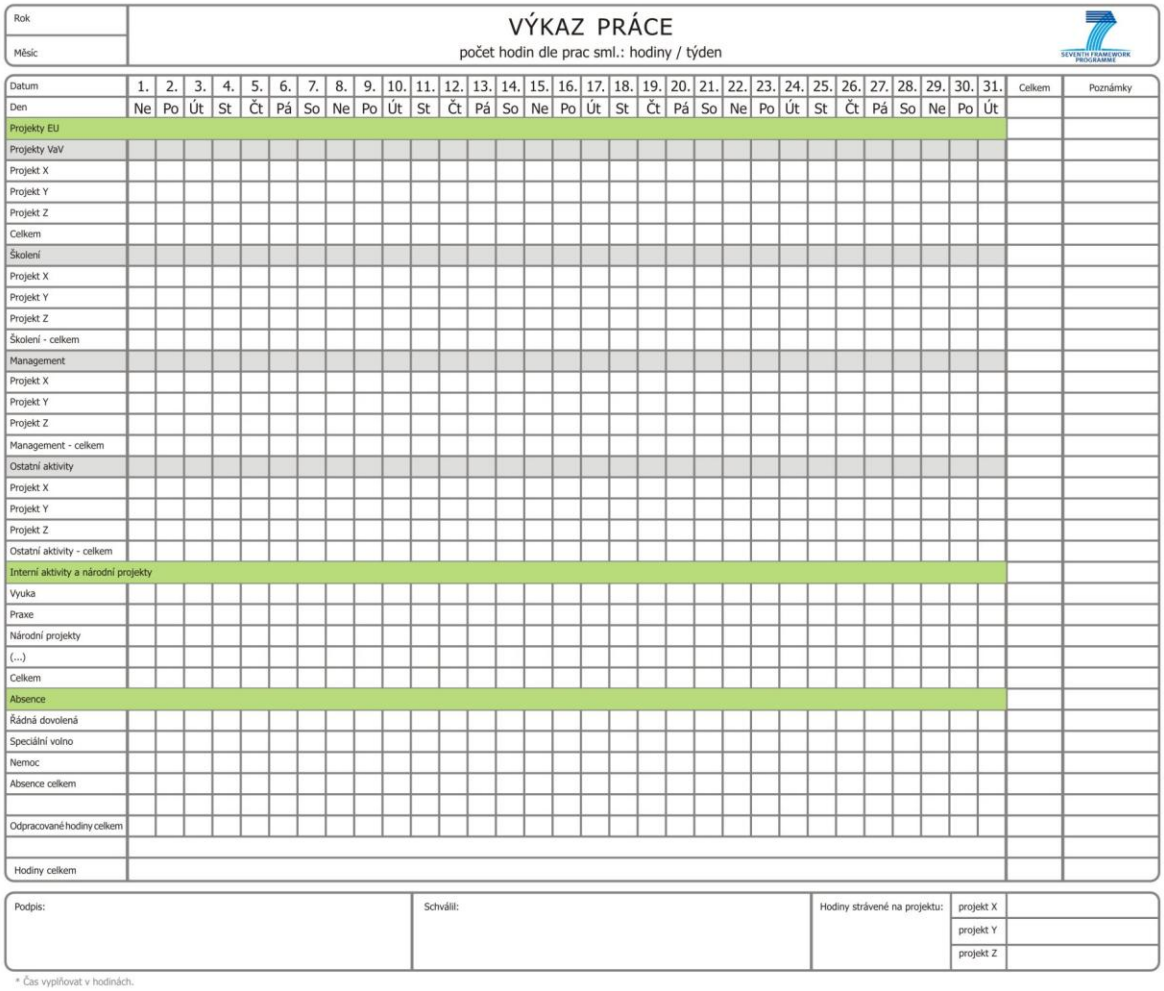
5.4 Zavedení časové evidence - „timesheet“

Z pohledu Evropské komise je pro správný výpočet skutečných nákladů projektu potřeba zavedení metody časové evidence tedy nejspíše výkazů pracovní doby. Podoba tohoto výkazu není nijak specifikována, je tedy na organizaci v jaké podobě ji zavede. Důležité je, aby z tohoto výkazu byl jasně patrný čas odpracovaný na projektu a čas strávený ostatními aktivitami, které s projektem nesouvisejí (např. výuka). Musí jít o zachycení skutečně odpracovaného času, správnost musí být potvrzena vedoucím projektu či jinou kompetentní osobou. Podle požadavků Komise může být evidence času vedena na denní, týdenní či měsíční bázi a to buď v papírové nebo elektronické podobě.

Výkaz pracovní doby timesheet by měl podle 7. RP obsahovat následující údaje:

- celé jméno příjemce, které je uvedeno v grantové dohodě;
- celé jméno pracovníka pracujícího na projektu VaV;
- název projektu VaV, který je dán grantovou dohodou;
- číslo projektu;
- časová perioda podle obvyklé praxe příjemce (denní, týdenní nebo měsíční);
- suma hodin skutečně strávených na projektu VaV;
- celé jméno a podpis odpovědné osoby, která má projekt na starosti. [20]

Kompletní systém evidence času by měl umožnit sledovat, kolik času strávil daný pracovník na konkrétním projektu i v případě, že pracuje na několika projektech současně. Efektivní systém evidence času, tedy ten, který zachycuje skutečně odpracované hodiny na projektu, je potřebný pro stanovení způsobilosti nákladů. Obrázek 12 ukazuje možnou podobu evidence času – timesheet podle 7. RP.



Rok	VÝKAZ PRÁCE																														
Měsíc	počet hodin dle prac sml.: hodiny / týden																														
Datum	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.	13.	14.	15.	16.	17.	18.	19.	20.	21.	22.	23.	24.	25.	26.	27.	28.	29.	30.	31.	Celkem	Poznámky
Den	Ne	Po	Út	St	Čt	Pá	So	Ne	Po	Út	St	Čt	Pá	So	Ne	Po	Út	St	Čt	Pá	So	Ne	Po	Út	St	Čt	Pá	So	Ne	Po	Út		
Projekty EU																																	
Projekty VaV																																	
Projekt X																																	
Projekt Y																																	
Projekt Z																																	
Celkem																																	
Školení																																	
Projekt X																																	
Projekt Y																																	
Projekt Z																																	
Školení - celkem																																	
Management																																	
Projekt X																																	
Projekt Y																																	
Projekt Z																																	
Management - celkem																																	
Ostatní aktivity																																	
Projekt X																																	
Projekt Y																																	
Projekt Z																																	
Ostatní aktivity - celkem																																	
Interní aktivity a národní projekty																																	
Vyuka																																	
Praxe																																	
Národní projekty																																	
(...)																																	
Celkem																																	
Absence																																	
Řádná dovolená																																	
Speciální volno																																	
Nemoc																																	
Absence celkem																																	
Odpracované hodiny celkem																																	
Hodiny celkem																																	

Podpis:	Schválil:	Hodiny strávené na projektu:	projekt X	
			projekt Y	
			projekt Z	

* Čas vyplňovat v hodinách.

Obr. 12: **Příklad časové evidence dle 7. RP**

Zdroj: [20] str. 92

5.4.1 Evidence času - současná situace na TUL a jiných univerzitách v Evropě

V současné době není na TUL tato evidence zavedena centrálně. Evidence času stráveného na projektech či jiných činnostech, je evidováno odlišně v závislosti na různých fakultách a v závislosti na příslušných příručkách daných programů (ukázka výkazu práce na projektu ARTEC viz příloha H). Problematika určení pracovní kapacity je částečně řešena dodatkem k pracovní smlouvě, ve kterém se stanoví, kolik procent pracovního úvazku bude zaměstnanec vykonávat vědecko-výzkumnou činnost, a dále různými formuláři výkazu práce. Stanovení času procentem v rámci dodatku k pracovní smlouvě se zdá být zatím dobrým a hlavně administrativně poměrně nenáročným řešením, které nenutí zaměstnance pro evidenci své pracovní doby na zvláštních formulářích. Nabízí se však

otázka, zda by v případě kontroly nebyly požadovány také výkazy pracovní doby vedené každým zaměstnancem. V dokumentu Evropské komise Guide to Financial Issues relating to FP7 Indirect Actions se uvádí: *„A contract, as a document signed before the work is actually performed, would not be sufficient.“*[17] Smysl této věty však není podlé mého názoru jednoznačný. Tuto větu můžeme přeložit jako *„Smlouva, jako dokument podepsaný (uzavřený) před tím, než je práce skutečně provedena, by nebyla postačující.* Není jasné, zda je myšlena pouze pracovní smlouva sjednaná se zaměstnancem, nebo i dodatek k pracovní smlouvě, ve kterém univerzita stanoví procento času stráveném na projektech VaV. Pokud by byla věta interpretována podle druhé zmíněné myšlenky, znamenalo by to, že dodatky, které vede TUL nejsou pro evidenci skutečně odpracovaného času na projektech VaV postačující. Tato druhá interpretace je podle mého názoru správnější.

Náklady na personál představují na univerzitách významnou nákladovou položku. Zaměstnanci vykonávají různé výzkumné činnosti, vyučují atd. Experti vidí význam časové alokace především jako uceleného systému sledování všech aktivit jak akademických tak i administrativních pracovníků.

Podle studie Evropské univerzitní asociace (European University Association EUA)[18] mezi současné metody zaznamenávání času patří:

Staff surveys – dotazníky pro zaměstnance ohledně jejich alokace času

- mohou být uskutečněny přes e-mail nebo přes online databázi;
- čas je alokován na činnost výzkumnou, vzdělávací a ostatní;
- ve Velké Británii je tento model aplikován tak, že dotazníky každý rok vyplňuje třetina personálu.

Staff interviews – pohovory se zaměstnanci

- buď individuálně s jednotlivými zaměstnanci nebo s vedoucími pracovníky, kteří uvedou informace i ohledně svých podřízených (obvyklejší u neakademických zaměstnanců).

Timesheets – tabulky pro zaznamenávání času

[17] European commission. Guidance notes for beneficiaries and auditors [online]. [cit. 2008-05-10] Dostupný z WWW: <ftp://ftp.cordis.europa.eu/pub/fp7/docs/guidelines-audit-certification_en.pdf> str. 43

[18] EUA sdružuje téměř 850 univerzit a konferencí rektorů ze 46 evropských zemí. EUA se zasazuje o vývoj soudržného systému evropského vysokého školství a výzkumu, jenž na celoevropské úrovni udrží rovnováhu mezi soutěživostí a excelencí na jedné straně a sociální sounáležitostí a dostupností na straně druhé.

- tabulky v excelu nebo přes internet.

Profile creation – vytvoření profilu náplně práce

- vytvoření několika zaměstnaneckých profilů zaměstnanců, kteří vykonávají podobné činnosti a lze u nich vysledovat obdobné výsledky, výkonnost (např. počet vyučovaných studentů). Tyto charakteristiky jsou v rámci každého vymezeného profilu standardizovány. [2]

Je zajímavé, že několik zkoumaných univerzit dle studie EUA (TUL je také jejím členem) při použití různých metod časové alokace došlo k velmi podobným výsledkům. To potvrzuje, že je možné používat celou řadu metod. Zvolená metoda však musí být dostatečně důkladná a poskytovat spolehlivá data. Univerzity, které mají zkušenosti s modelem fullcost se přiklánějí k použití kombinace několika metod. Každá univerzita si musí zvolit metodu, která je vhodná ke splnění jejich cílů, vzhledem k časové náročnosti, nákladům, přijatelnosti a kultuře dané společnosti.

Následuje popsání praxe tří univerzit, které udává studie EUA z roku 2008 Financially sustainable universities a které by mohlo přispět k návrhu řešení evidence času na TUL.
Jedná se následující univerzity:

- *Liverpool* - studie EUA říká, že zaměstnanci vyhotovují čtvrtletní zprávy ohledně odpracovaných hodin ve 3 činnostech - výuka, výzkum, ostatní a jejich podkategoriích. Všichni zaměstnanci musí každé 3 roky vyplnit elektronický formulář: 1.rok vyplňují zaměstnanci lékařské a veterinární fakulty + centrum pro celoživotní.vzdělávání; 2.rok fakulta umění, společenská a environmentální studia; 3.rok fakulta přírodních věd a fakulta strojní.

- ***Uppsala*** - všichni zaměstnanci pracující na projektech financovaných z EU musí alespoň 1 měsíčně odevzdat svůj přehled o využití času. Přehled musí být schválen vedoucími projektů. V roce 2009 bude zaveden nový účetní systém vyvinutý Asociací Švédského vyššího zdělávání, který bude založen na retrospektivě a odhadech. Záznamy se budou dělat každé 2 roky. Pro ty, kteří se účastní projektů dotovaných EU budou přísnější podmínky.

- ***Coimbra*** **–** ze studie EUA plyne,že tato univerzita používá při evidenci času tyto principy:
    - periodicita – každý semestr;
    - každý děkan je zodpovědný za ověření dat;
    - fakultní systém je částečně automatizován, systém vyplňuje známá data jako jsou například hodiny strávené výukou nebo v případě externě zajištěných projektů uvádí odhady;
    - zodpovědná osoba následně upraví nebo opraví automaticky nahraná data a doplní chybějící;
    - měření času probíhá ve třech oblastech 1. výuka (počet odučených hodiny, doba nutná pro přípravu); 2. výzkum; 3. management. [2]

Závěry z této studie jsou obecné a nekonkrétní a nedají se aplikovat v praxi univerzity. Z příkladů je patrná snaha systém evidence času co nejvíce zjednodušit např. používáním různých systémů, které ulehčí zaměstnancům od každodenního vyplňování všech činností. V České republice, podle získaných informací, nevede žádná univerzita timesheet centrálně. Stejně tak, jako na TUL je čas evidován jen u projektů, u kterých je to vyžadováno poskytovatelem. Při navržení vhodné časové evidence pro TUL vycházím z doporučení 7. RP a pro evidenci skutečně odpracovaného času na projektech navrhuji zavedení timesheet na denní bázi.

5.4.2 Návrh řešení evidence času

Výkaz pracovní doby může být vyplňován různými způsoby - od papírové evidence každým pracovníkem až po pokročilou webovou aplikaci. Může se jednat o online databázi, která bude představovat rychlý a snadný způsob, jak zjistit, kolik hodin daný zaměstnanec pracoval na projektu a jaký čas věnoval ostatní činnosti. Další možností je vyplňování tabulky typu Excel, která by byla emailem jednou měsíčně zasílána na administrativní pracovnici katedry, která by docházku evidovala a zpracovávala pro další účely. Formulář výkaz pracovní doby by obsahoval následující údaje:

- jméno a příjmení pracovníka;

- jednotlivé dny;
- činnost výzkum, výuka, ostatní;
- činnost výzkum by dále byla rozčleněna na projekty;
- počet hodin strávených měsíčně na činnosti;
- celkový počet hodin za měsíc.

VÝKAZ PRÁCE / denní

Jméno / příjmení:																														
Osobní číslo:						Měsíc:								Rok:							Fond hodin:									
Činnost / dny:	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.	13.	14.	15.	16.	17.	18.	19.	20.	21.	22.	23.	24.	25.	26.	27.	28.	29.	30.	31.	Suma
I. projekt:																																
II. projekt:																																
Výzkum a vývoj celkem:																																
Výuka / hod.:																																
Ostatní / hod.:																																
Absence / hod.:																																
Suma celkem:																																

Podpis:	Schválil:	Hodiny strávené na projektu:	I. projekt	
			II. projekt	

Obr. 13: **Návrh tabulky evidence pracovní doby na TUL – denní evidence**

Zdroj: vlastní návrh

VÝKAZ PRÁCE / měsíční

Jméno / příjmení:													
Osobní číslo:			Rok:			Fond hodin:							
Činnost / měsíc:	leden	únor	březen	duben	květen	červen	červenec	srpen	září	říjen	listopad	prosinec	Suma
I. projekt:													
II. projekt:													
Výzkum a vývoj celkem:													
Výuka / hod.:													
Ostatní / hod.:													
Absence / hod.:													
Suma celkem:													

Podpis:	Schválil:	Hodiny strávené na projektu:	I. projekt	
			II. projekt	

Obr. 14: **Návrh tabulky evidence pracovní doby na TUL – měsíční evidence**

Zdroj: vlastní návrh

Vyplňováním takové tabulky by se získala data, která by však musela další osoba nějakým způsobem upravovat a přiřazovat jednotlivým projektům.

Výhodnějším řešením je vytvoření online databáze, která by byla uživatelsky jednoduchá. Každý den například před odchodem domů a vypnutím počítače by byl uživatel požádán o zadání hodin za uplynulý den. Program by dokázal jednotlivé činnosti sčítat a správci systému umožnil evidenci pracovní činnosti všech pracovníků s možností vyfiltrování doby strávené na konkrétním projektu. Každodenní vpisování do systému by zaručilo vysokou přesnost získaných časových údajů. Toto řešení by se však muselo realizovat pomocí systému, který v současné době na univerzitě k dispozici není. S jeho pořízením od externí firmy by univerzitě vznikly náklady. Lepším řešením by bylo nechat ho vytvořit některou odbornou katedrou, to však může být náročné z časového hlediska.

Zavedení timesheet na TUL přinese:

- jasný přehled o tom, co kdo kdy dělá, na čem pracuje;
- spokojenost poskytovatele grantů.

Úskalí řešení:

- nelibost zaměstnanců, pocit zbytečné byrokracie, práce navíc;
- možnost chybného vyplnění zaměstnancem (bojkotování) ;
- problém: jak přesvědčit a motivovat vědecké pracovníky k vyplňování „kolonek“?

Závěrem bych chtěla podotknout, že zavedení časové evidence na centralizované úrovni je podle mého názoru do budoucna nevyhnutelné. Poskytovatelé dotací musí mít kontrolu nad poskytnutými finančními prostředky a potřebují vědět, zda jsou vynakládány efektivně a účelně pro splnění plánovaného cíle. V případě kontroly je předložení timesheet jednoznačným dokladem o skutečném čase vynaloženém na daný projekt. Tato evidence je však také zajímavá i pro univerzitu, která tak získá lepší přehled o pracovní činnosti jednotlivých pracovníků a pomůže při budoucím plánování projektů.

6 Doporučení pro další praxi TUL

Je potřeba zdůraznit, že TUL je v problematice fullcost velmi aktivní. Vyvíjí vlastní metodiku, která může být po určité modifikaci považována za zjednodušenou metodu vykazování skutečných režijních nákladů podle 7. RP. Pokud chce univerzita i nadále získávat finanční prostředky na výzkum a vývoj je potřeba tuto metodiku neustále přizpůsobovat požadavkům různých poskytovatelů, protože pokud univerzita nebude splňovat jejich požadavky bude jí ztížen přístup k těmto finančním prostředkům.

Doporučuje se

- Zavedení nové činnosti 102 Režijní činnost pracoviště, čímž vznikne možnost odlišit režii fakult. Současně rozšířit stávající pokyn č. 1/2009 Pokyn upravující výpočet „režijních“ nákladů na jednotlivých činnostech TUL, který zajistí dostatečnou informovanost pracovníků pro správné rozlišení této činnosti.
- Vznik nových nákladových režijních středisek jednotlivých pracovišť – tj. kateder (např. režie katedry financí a účetnictví) a ústavů, které spolu se středisky děkanátů jednotlivých fakult budou tvořit celkovou režii fakult. Následně se po zvolení vhodné rozvrhové základny vypočte nový koeficient pro stanovení režijních nákladů na konkrétní kalkulační jednici.
- Modifikace účetní osnovy – zavedení nových analytických účtů. Pro lepší odlišení a evidenci neuznatelných nákladů na projekt se navrhuje zřízení nových analytických účtů s označením „náklad neuznatelný“. Toto řešení však má své omezení, neboť zde vzniká problém s uznatelností a neuznatelností jednotlivých nákladových položek u různých poskytovatelů a různých programů VaV.
- Zavést timesheet na měsíční bázi v podobě tabulky typu excel nebo online databáze – pomocí těchto výkazů by univerzita získala přehled o činnosti jednotlivých zaměstnanců a to nejen pro potřebu poskytovatelů finančních prostředků, ale i pro svou vlastní. Během zavedení této časové evidence bude muset univerzita pravděpodobně čelit nelibosti ze strany zaměstnanců. Je proto potřeba vysvětlit pracovníkům, proč je tato evidence důležitá a motivovat je k co možná nejpřesnější evidenci odpracovaných hodin.

- Spolupracovat jak s univerzitami v České republice, tak i univerzitami ve světě. Získávat informace o jimi používaných metodách, zvolit si univerzitu s podobnou organizační strukturou a podobným zaměřením a zkusit aplikovat její úspěšně zavedenou metodu. V zahraničí vznikají různé asociace řešící tento problém na národní úrovni. V České republice se již objevuje podobná snaha, což by mělo vést k lepší komunikaci mezi jednotlivými prvky celého systému.
- Komunikovat s poskytovateli dotací, žádat o rady a doporučení. Kvalitní metodika může vzniknout jen na základě dialogu mezi žadatelem a poskytovatelem finančních prostředků.

Závěr

Cílem této diplomové práce bylo na základě teoretických poznatků získaných studiem odborné literatury a jiných zdrojů jako byly materiály poskytovatelů finančních prostředků a účastí na odborné konferenci, navrhnout modifikaci současného výpočtu režijních nákladů na jednotlivých činnostech TUL.

V první kapitole byly vymezeny základní pojmy jako je členění nákladů, alokace nákladů a kalkulace. Druhá kapitola rozšiřuje poznatky získané z první kapitoly a přináší vysvětlení různých přístupů kalkulací jako je kalkulace plných nákladů, kalkulace variabilních nákladů, metoda ABC, metoda standardních nákladů, kalkulace cílových nákladů a kalkulace životního cyklu, v druhé subkapitole byly představeny metody kalkulace režijních nákladů. Pro praxi TUL má největší význam při stanovení režijních nákladů metoda přirážková a sice diferencovaná, která pomocí různých rozvrhových základen nejlépe rozdělí režii na kalkulační jednici. Z metod kalkulace je nejvhodnější metoda fullcost a metoda ABC, kde dochází k přiřazování nákladů podle aktivit. Ve třetí kapitole bylo pojednáno o požadavcích jednotlivých poskytovatelů financí pro VaV z hlediska nákladové uznatelnosti a neuznatelnosti a byly zde nastíněny jednotlivé metody stanovení režijních nákladů. Existuje řada různých poskytovatelů s rozdílnými pravidly pro uznatelnost a neuznatelnost nákladů. Z analýzy poskytovatelů a jednotlivých projektů vyplývá, že metodika většiny z nich by se dala označit za fullcost. Metodika 7. RP byla pro modifikaci výpočtu režie na TUL vybrána jako referenční, což vychází nejen ze zadání této diplomové práce, ale i z provedené analýzy jednotlivých metodik. Čtvrtá kapitola byla zaměřena na popsání současné praxe stanovení režie na TUL. Pro určení režie na konkrétní projekt se používá metoda přirážková a sice diferencovaná, kterou můžeme rozdělit do následujících kroků: identifikace organizačních režijních nákladových středisek, na které jsou účtovány nepřímé náklady TUL a které zajišťují činnosti na TUL v širších souvislostech; alokace nepřímých nákladů z hlavního režijního nákladového střediska 9000 na zbylá režijní nákladová střediska; stanovení rozvrhových základen; výpočet nákladových koeficientů (sazeb); rozložení a stanovení režijních nákladů na konkrétní kalkulační jednici tj. na konkrétní fakultu, celoškolský ústav, CDV, SKO, Koleje, na konkrétní projekt VaV nebo na zakázku DČ. Přesto, že metodika pro výpočet skutečných

režijních nákladů projektu VaV existuje, pro projekty 6. RP a 7 RP byla a je prozatím používána sazba 60 procent.

V páté kapitole jsou prakticky implementovány teoretické informace z předchozích částí práce. Tato kapitola obsahuje samotný návrh modifikace výpočtu režijních nákladů na TUL. Navrhla jsem několik řešení, která by mohla, pokud budou implementována současně nebo i jednotlivě, napomoci k přesnějšímu výpočtu skutečných nepřímých nákladů na TUL. Jako řešení pro zpřesnění výpočtu skutečných nepřímých nákladů na TUL doporučuji zavést tato opatření:

- Zavedení nové činnosti 102 Režijní činnost pracoviště, čímž vznikne možnost odlišit režii fakult. Pro implementaci tohoto návrhu je potřeba novou režijní činnost nejprve specifikovat v interním pokynu např. pokynu č. 1/2009 (Pokyn upravující výpočet „režijních“ nákladů na jednotlivých činnostech TUL), který zajistí dostatečnou informovanost pracovníků pro správné rozlišení této činnosti. Toto řešení se mi jeví jako poměrně dobře aplikovatelné na současnou praxi TUL.
- Stanovit nová nákladová režijní střediska jednotlivých pracovišť – tj. kateder a ústavů, které spolu se středisky děkanátů jednotlivých fakult budou tvořit celkovou režii fakult. Pomocí vhodně zvolené rozvrhové základny se vypočte nový koeficient pro stanovení režijních nákladů na konkrétní kalkulační jednici. Toto řešení v podstatě doplňuje první návrh.
- Zavést timesheet na měsíční bázi v podobě tabulky typu excel (do budoucna možno i online databáze). Pomocí výkazů pracovní doby by univerzita získala přehled o činnosti jednotlivých zaměstnanců a to nejen pro potřebu poskytovatelů finančních prostředků, ale i pro svou vlastní. Toto řešení je spíše doplňkového charakteru, neboť není řešením modifikace výpočtu, ale poskytne důležité vstupní informace o času skutečně stráveném na projektech VaV. Zavedení tohoto opatření má i stinné stránky jako je nelibost ze strany zaměstnanců, kteří argumentují zbytečnou byrokracií. Navíc odpověď na otázku, zda je nutné a nevyhnutelné zavést právě timesheet pro evidenci času na TUL, zatím není jasná. Je možné, že současná praxe na TUL tj. dodatek ke smlouvě, bude pro potřeby poskytovatelů dostačující.

Zbývající řešení tj. rozšíření stávající účetní osnovy o nové analytické účty s označením „náklad neuznatelný“ v současné praxe zavést nedoporučuji. Toto opatření má zajistit očištění nákladů od nákladů neuznatelných. Takové řešení je ovšem obtížně realizovatelné, neboť zde vzniká problém s uznatelností a neuznatelností jednotlivých nákladových položek u různých poskytovatelů a různých programů VaV.

V diplomové práci byly navrženy kroky, které by mohly vést ke zlepšení výpočtu režijních nákladů na TUL. Bylo by však naivní se domnívat, že zavedením těchto kroků by došlo k vyřešení celé situace. Problémem je, že Evropská unie sice navrhuje, co se má udělat, ale přesné vysvětlení toho, jak se má postupovat už podle mého názoru chybí. Myslím si, že jediný opravdu možný a vhodný způsob je centralizované řešení tohoto problému na národní úrovni a vypracování obecné a jednotné metodiky pro všechny univerzity v České republice s přihlédnutím na jejich odlišnosti ale i pro ostatní vědeckovýzkumné organizace ČR. Dokud nevznikne tato obecná a jednotná metodika nezbývá univerzitám (aj. VaV organizacím) nic jiného než komunikovat problém s ostatními univerzitami v ČR i ve světě, vybrat si univerzitu „srovnatelnou“ a snažit se uplatnit její zkušenosti.

Rozvoji metody fullcost v českém prostředí brání částečně i jazyková bariéra, neboť zdaleka ne všechny potřebné dokumenty a informace jsou přeloženy do českého jazyka. Jako největší problém plynoucí z praxe univerzit v České republice se ukázala nejasná terminologie. V teorii jasně definované pojmy jako jsou nepřímé a režijní náklady jsou v praxi používány v podstatě jako synonyma. Řada univerzit se pokouší o aplikaci nejčistší formy vykazování nákladů tj. metody skutečných uznatelných nepřímých nákladů a získání certifikátu. To, že to není snadné dokazuje i skutečnosti, že v EU obdržela certifikát zatím jedna jediná univerzita a to v Anglii.

Při zpracování této diplomové práce jsem měla možnost seznámit se jak s finančními podmínkami jednotlivých poskytovatelů financí na VaV, tak i s praktickou implementací těchto podmínek do modelu výpočtu režijních nákladů na TUL. Pevně věřím, že pokud univerzita zachová svůj aktivní přístup k této problematice, uspokojí požadavky poskytovatelů, ale co je ještě důležitější bude znát své skutečné náklady.

Literatura

[1] ACCA: *Financial Management and Control –*
Study Text. BPP Professional Education, London 2004. ISBN 0-7517-1665-0.

[2] EUA. *Financially sustainable universities. Towards full costing in European universities.* Brussels: European University Association asbl, 2008. 83 pgs. ISBN 9789078997085.

[3] FIBÍROVÁ, J., *Nákladové účetnictví (manažerské účetnictví I).* Praha: VŠE, 2000. ISBN 80-245-0095-7.

[4] FIBÍROVÁ, J., ŠOLJAKOVÁ, L., WAGNER, J. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, a. s. 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.

[5] HRADECKÝ, M., KONEČNÝ M. *Kalkulace pro podnikatele.* 1. vyd. Praha: Prospektrum spol. s r. o., 2003. ISBN 80-7175-119-7.

[6] KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví.* 2. vyd. Praha: Management Press, 2006. ISBN 80-7261-141-0.

[7] LEPIČOVÁ, L. *Zavádění „fullcost“ z pohledů kvestorů vybraných univerzit.* ECHO. 2009, č. 2. ISSN 1214-7982. (V době dokončení diplomové práce číslo časopisu dosud nevyšlo, název článku mohl být upraven, strana není známa)

[8] MLČOCH, J. *Malá ekonomická encyklopedie.* Praha: Linde a. s. 1997. ISBN 80-7201-055-7.

[9] MORSE, D.C., ZIMMERMAN, J.L. *Managerial Accounting*. 1st ed., Boston: McGraw-Hill, 1997. ISBN 0-256-18955-2.

[10] PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy – manažerské účetnictví v praxi.* 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2005. ISBN 80-247-1046-3.

[11] SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika.* 4. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. ISBN 978-80-247-1992-4.

[12] TECHNOLOGICKÉ CENTRUM AV ČR. *Pravidla financování projektů 7. RP (pro specifické programy Spolupráce a kapacity).* 2007. ISBN 80-86794-22-9.

[13] URBÁNEK, V. *Financování vysokého školství.* 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2007. ISBN 978-80-245-1313-3.

[14] Zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů

[15] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

[16] Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků

Internet

[17] CORDIS. *Guide to Financial Issues relating to FP7 Indirect Actions, Version 02/04/2009, European Commission* [online]. [cit. 2008-04-20] Dostupný z WWW: < ftp://ftp.cordis.europa.eu/pub/fp7/docs/guidelines-audit-certification_en.pdf >

[18] Dokumenty MŠMT 2008 [online]. Praha. Dostupné z WWW: ›http://www.msmt.cz‹

[19] *Ekonomické řízení podniku – Metoda standardních nákladů* [online]. [cit. 2008-03-02] Dostupný z WWW: <http://knihy.cpress.cz/DataFiles/Book/00003883/Download/ KE0491_kapitola.pdf>

[20] European commission. *Guidance notes for beneficiaries and auditors* [online]. [cit. 2008-05-10] Dostupný z WWW: <ftp://ftp.cordis.europa.eu/pub/fp7/docs/guidelines-audit-certification_en.pdf>

[21] Fond rozvoje vysokých škol [online]. Dostupný z WWW: <http://www.frvs.cz/>

[22] FRVŠ. *Přehled financovaných projektů* [online]. [cit. 2009-05-05]. Dostupný z WWW: <http://www.frvs.cz/vr29.htm>

[23] Grantová agentura České republiky [online]. Dostupný z WWW: <http://www.gacr.cz/>

[24] Grantová agentura České republiky. *Zadávací dokumentace pro veřejnou soutěž ve výzkumu a vývoji na podporu grantových projektů na rok 2009* [online]. [cit. 2008-03-07] Dostupný z WWW: <http://pala.gacr.cas.cz/wordpress/wp-content/uploads/2009/03/zadavaci-na2009-std.pdf>

[25] Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy [online]. Dostupný z WWW: <http://www.msmt.cz/>

[26] MŠMT. *Metodický dopis č. 5 Režijní náklady OP VK* [online]. [cit. 2008-05-02] Dostupné z WWW: ›http://www.msmt.cz/strukturalni-fondy/rezijni-naklady-op-vk‹

[27] MŠMT. *Příručka pro příjemce finanční podpory z Operačního programu Vzdělávání pro konkurenceschopnost* [online]. [cit. 2008-05-03] Dostupné z WWW: › http://www.msmt.cz/strukturalni-fondy/prirucka-pro-prijemce‹

[28] MŠMT. *Příručka pro žadatele operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace 2007 – 2013* [online]. [cit. 2008-04-21] Dostupné z WWW: ›http://www.msmt.cz/strukturalni-fondy/dokumenty-op-vavpi‹

[29] MŠMT. *Příručka pro žadatele operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace 2007 – 2013. Příloha č. 10 Obecná pravidla (rámcová metodika) pro vykazování skutečných nepřímých nákladů v projektech OP VaVpI* [online]. [cit. 2008-04-20] Dostupné z WWW: ›http://www.msmt.cz/strukturalni-fondy/dokumenty-op-vavpi‹

[30] Program Cíl 3/Ziel 3. *Příručka pro české kooperační partnery – podávání žádostí* [online]. [cit. 2009-02-23]. Dostupný z WWW: <http://www.strukturalni-fondy.cz/getdoc/9408cb22-14ab-4d43-9e0b-0e1906d1b393/Dokumenty>

[31] *Příručka pro české kooperační partnery –podávání žádostí Program Cíl 3/Ziel 3 na podporu přeshraniční spolupráce 2007 – 2013 mezi Svobodným státem Sasko a Českou republikou, Verze z 01.07.2008* [online]. [cit. 2008-05-10] Dostupné z WWW: ›http://www.strukturalni-fondy.cz/op-preshranicni-spoluprace-cr-sasko‹

[32] *Rozhodnutí Evropského parlamentu aRrady č.* 1982/2006/ES ze dne 18. prosince 2006 o sedmém rámcovém programu Evropského společenství pro výzkum, technologický rozvoj a demonstrace (2007 až 2013) [online]. [cit. 2008-04-12] Dostupné z WWW: ›http://www.fp7.cz/cz/dokumenty/dokid-17/‹

[33] Směrnice a Dokumenty EU 2008 [online]. Praha. Dostupné z WWW: ›http:// http://www.esfcr.cz‹

[34] TUL: *Výroční zpráva o hospodaření za rok 2007* [online]. [cit. 2008-03-12] Dostupný z WWW: < http://www.vslib.cz/urednideska/dokument-5005.html >

[35] TUL: *Výroční zpráva o činnosti za rok 2007* [online]. [cit. 2008-03-07] Dostupný z WWW: < http://www.vslib.cz/urednideska/dokument-5005.html >

[36] CORDIS [online]. Dostupné z WWW: http://cordis.europa.eu/home_en.html‹

Jiné zdroje

[37] Interní směrnice a pokyny TUL. Pokyn č. 1/2009 upravující výpočet „režijních“ nákladů na jednotlivých činnostech TUL

Seznam příloh

Příloha A: **Projekty doplňkové činnosti v roce 2007 realizované na TUL**	1 str.
Příloha B: **Pokyn č 1/2009 upravující výpočet „režijních“ nákladů na TUL**	6 str.
Příloha C: **Dodatek k pracovní smlouvě na TUL**	1 str.
Příloha D: **Zápis z jednání v Bruselu**	2 str.
Příloha E: **Účtová osnova TUL pro rok 2008 – nákladová třída 5**	4 str.
Příloha F: **Číselník útvarů TUL 2009**	3 str.
Příloha G: **Průvodka k faktuře**	1 str.
Příloha H: **Výkaz práce na projektu ARTEC**	1 str.
Příloha I: **Číselník grantů na rok 2009/pouze projekty GA ČR - ukázka**	1 str.
Příloha J: **Metodika stanovení způsobilých výdajů v rámci projektu Cíl3**	2 str.
Příloha K: **Metodika stanovení způsobilých výdajů v projektu OPVK**	1 str.

Příloha A: **Projekty doplňkové činnosti v roce 2007 realizované na TUL**

Číslo DČ	Zakázka pro	Částka v tis. Kč	Stručná anotace
Fakulta strojní			
3114/2190	BRANO	225 000	Výzkum hydraulických tlumičů
3206/2190	ŠKODA AUTO	155 000	Technická analýza karoserie
3219/2190	C.I.E.B	400 000	Výzkum a vývoj odpruženého podstavce sedačky
2075/2210	SHM Šumperk	120 500	Zkušební vzorky leštěné
2827/2210	ŠKODA AUTO	100 000	Analýzy kovových a plast.dílů,školení
2847/2210	EIFELER	193 328	Hodnocení leštěných vzorků
3057/2340	Průmyslové podniky	220 000	Protihluková kabina,pružné uložení stavů
3336/2340	ŠKODA AUTO	375 000	Hodnocení vlastností sedaček
3337/2340	ŠKODA AUTO	375 000	Testování a vývoj sedaček
2037/2350	ZELLER+GMELIN	520 045	Tribologické zkoušky
2047/2350	FUCHS	424 365	Tribologické zkoušky
2410/2350	DOW AUTOMOTIVE	243 829	Tribologické zkoušky
2962/2350	SIKA TIVOLI	262 148	Tribologické zkoušky
3213/2350	SHELL LUBRICANTS	159 624	Tribologické zkoušky
3220/2350	CADENCE INNOV.	279 000	Zhotovení zkušebních t les
3226/2350	ŠKODA AUTO	700 000	Tribologické zkoušky
3294/2350	ŠKODA AUTO	318 000	Testy lepidel
3323/2350	ŠKODA AUTO	134 000	Zkoušky materiálu
3356/2350	CADENCE INNOV.	350 000	Simulace plnění forem pro zastřihování textilie
3380/2350	CADENCE INNOV.	450 000	Temperace forem pomocí netradičních médií
9171/2350	PFINDER	531 770	Tribologické zkoušky
2066/2370	Technická diagnostika	102 533	Měření vibrací
3192/2370	CUMMINS	176 124	Kalibrace snímačů
3232/2370	ŠKODA AUTO	300 000	Zkoušky motorů na CNG
3359/2370	ŠKODA AUTO	180 000	Měření motoru Škoda
5153/2370	SAZ	274 080	Měření emisí
3257/2380	PRECIOSA	200 000	Monitoring proužku vytékající skloviny
3251/2390	MUS	162 360	Vývoj kvartovače SKK 10 B
3354/2390	MUS	190 000	Studie vzorkovací stanice
3169/2390	NAREX	147 000	Vývoj zařízení pro oplétání rotorů šňůrou
2600/2400	Dřevoplast LUDVÍK	152 718	Modely 3D
2366/2812	podniky	589 100	Informační brožura
3403/1991	AMF REECE	254 000	Měření na prům.šicím stroji
Hospodářská fakulta			
9111/3300		250 365	Časopis E+M
3301/3300	Česká pojišťovna	109 424	reklama
Fakulta textilní			
3145/4814	FRAME TEXTILE GROUP	731 629	Kurzy
3305/4260	Ministerstvo obrany	161 734	Test laboratorního vzorku
3385/4440	ALCOY	100 128	Měření vzorků
2842/1758	ELMARCO	450 000	Vývoj nanomateriálu pro zdravotnictví
3267/1992	Západočeská univerzita	170 000	Expertní posouzení katalogu textilií
3318/1992	VEBA	1 023 560	Laboratorní měření
Fakulta pedagogická			
9026/5570	různé	665 781	Akademické sportovní centrum
Fakulta mechatroniky a mezioborových studií			
3227/7830	SKLOPAN	559 040	Vývoj řídícího software
3228/7830	CADENCE INNOV.	2 018 023	Studie možností předehřevu galvanoformy
3360/7830	C.I.E.B.	336 135	Výroba prototypu sedačky el. Řízení
3382/7840	ČGS	1 400 000	Výzkum vyhořelého paliva
3261/7850	Česká rafinérská	462 000	Optimalizace spolehlivosti software
3326/7850	ENERGO	1 090 000	Metodika sběru dat včetně vyhodnocení
3331/1960	RWE TRANSGAS	1 400 000	Aktualizace a odladění matemat.modelu proudění
3275/1975	SIGMA	300 000	Analýza spolehlivosti čerpadel
2887/1990	Různé	107 110	Desky plošných spojů
3225/1993	DŘEVOPLAST	240 200	Kamerová kontrola plastových krytek
3289/1993	LIGRANIT	255 000	Modernizace řídícího systému stroje Bigbreton
Ostatní			
3177/9800		871 633	Prodej lístků,vstup.jízdenek,posilovna
7100/9800		3 664 535	Ubytování koleje Harcov
2146/9803		1 158 905	Kantýna "H"
3307/9803		1 412 180	Kantýna Husova
3308/9803		137 377	Kavárna IC
8150/9803		2 442 866	Stravování - doplňkový prodej
2178/9812		3 277 918	Ubytování - UNIHOTEL
2282/9909		889 964	Ubytování Hanychov

Příloha B: **Pokyn č 1/2009 upravující výpočet „režijních“ nákladů na TUL**

Technická univerzita v Liberci

Pokyn č. 1/2009

POKYN UPRAVUJÍCÍ VÝPOČET „REŽIJNÍCH“ NÁKLADŮ NA JEDNOTLIVÝCH ČINNOSTECH TUL

I. Úvod a legislativní rámec

Technická univerzita v Liberci (dále jen TUL) jako veřejná vysoká škola hospodařící v souladu se Zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách vykonává v rámci své hlavních činnosti *„vědeckou, výzkumnou, vývojovou nebo další tvůrčí činnost podle zvláštních právních předpisů“* a dále v rámci své hlavní činnosti „*uskutečňuje bakalářské, magisterské a doktorské studijní programy a programy celoživotního vzdělávání“*. Vedle hlavní činnosti provozuje tzv. doplňkovou činnost *„podle směrnice kvestora pro doplňkovou činnost“. (*cit. Statut TUL).

Hospodaření TUL se řídí Zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, v souladu s příslušnými vyhláškami a Českými účetními standardy týkajícími se účetnictví organizací veřejného sektoru a ostatními zvláštními právními předpisy.

Při kalkulaci nákladové náročnosti jednotlivých činností TUL je jedním z důležitých úkolů správná alokace nákladů na tzv. kalkulační jednici. Z obecného pohledu kalkulace jsou náklady členěny na přímé, tj. náklady, které bezprostředně souvisejí s konkrétním výkonem, a nepřímé, resp. režijní náklady, které se nevážou k jednomu konkrétnímu výkonu, ale zajišťují průběh veškeré činnosti TUL v širších souvislostech. Standardní a základní struktura výpočtu celkových nákladů na kalkulační jednici je vyjádřena v tzv. kalkulačním vzorci.

Tento pokyn vymezuje způsob výpočtu nákladů nepřímo souvisejících s jednotlivými výkony v rámci hlavní a doplňkové činnosti na Technické univerzitě v Liberci.

II. Vymezení pojmů

Náklad = hodnotově vyjádřené účelné, hospodárné a efektivní vynaložení ekonomických zdrojů TUL jako veřejné vysoké školy, účelově související s její činností;
Kalkulace = činnost vedoucí k zjištění či stanovení nákladů na výkon či jinou kalkulační jednici, která je přesně druhově, objemově a jakostně vymezena svými parametry;
Kalkulační jednice = konkrétně vymezený výkon, tj. např. konkrétní projekt V a V, zakázka v rámci doplňkové činnosti, vzdělávací činnost na jednotlivých fakultách a ústavech TUL;
Přímé náklady = náklady bezprostředně, tj. přímo související s konkrétní kalkulační jednicí (např. přímé mzdy, přímý materiál, odpisy zařízení, cestovné přímo související s kalkulační jednicí apod.). Při jejich stanovení na jednu kalkulační jednici je zpravidla využívána metoda prosté kalkulace dělením;
Nepřímé, resp. režijní náklady = náklady nepřímo související s konkrétní kalkulační jednicí (např. nepřímé mzdy pracovníků TUL a dále např. energie, odpisy budov, cestovné nepřímo související s konkrétní kalkulační jednicí apod.). Jejich vyvolání je však v příčinné souvislosti s touto kalkulační jednicí. Při jejich stanovení na konkrétní kalkulační jednici jsou na TUL využívány níže uvedené nákladové koeficienty. (Pro označení nepřímých nákladů v rámci projektů V a V je také používán pojem „**doplňkové** náklady“.)

III. Způsob výpočtu nepřímých, resp. režijních nákladů

Metoda kalkulace nepřímých nákladů na Technické univerzitě v Liberci probíhá v 5 základních fázích, při kterých jsou nepřímé náklady postupně přiřazovány ke konkrétní kalkulační jednici (fakultě, ústavu či konkrétní činnosti).

Základní fáze identifikace a kalkulace nepřímých nákladů:

1. Proces vymezení a alokace nepřímých nákladů na TUL začíná identifikací organizačních režijních nákladových středisek, na které jsou účtovány nepřímé náklady TUL a které zajišťují činnosti na TUL v širších souvislostech. Režijními nákladovými středisky jsou (včetně příslušné interní zkratky a čísla):

A.Nákladová střediska správní:

- kancelář rektora (SAV, 9902),
- kanceláře prorektorů (PRO, 9912),
- kancelář kvestora (KVE, 9903),
- oddělení účtáren (OÚC, 9920)
- referát pro rozpočet (RPR, 9901)

B. Nákladová střediska provozní:

- oddělení investiční výstavby a dislokace (RIV, 9905),
- referát provozu budov a správy majetku (OPS, 9930),
- oddělení údržby (SPU, 9931),
- středisko domovníci, vrátní (SPD, 9932),
- středisko úklid (SPL, 9935),
- referát správy energ. zařízení (SPE, 9936),
- středisko provozních nákladů (TUL, 9000) = hlavní režijní nákladové středisko.

C. Nákladová střediska ostatní:

- referát pro zahraniční styky, vědu a výzkum (9904, RZS),
- referát pro ochranu a bezpečnost zdraví (RDB, 9906),
- univerzitní knihovna (UKN, KOS … KFO, 9710 – 9799),
- referát telekomunikací – telefonní ústředny (SPV, 9933),
- archiv a služba studentům (ASL, 9911),
- středisko síť (SST, 9938),
- ediční fond a vydavatelské univerzitní středisko (EFO, 9913 - 9919 + VUS, 9907),
- oddělení matriky a informačních systémů (OMS, 9945 - 9949),
- středisko pošta, komunikace (SPP, 9934),
- sklad kancelářských potřeb (SKP, 9937).

D. Oddělení organizační a personální (OOP, 9910).

Na výše uvedená nákladová střediska (kromě hlavního režijního nákladového střediska č. 9000) jsou účtovány takové nepřímé náklady, které jsou jednoznačně a snadno identifikovatelné podle místa vzniku a odpovědnosti. Takovými nákladovými druhy jsou například osobní náklady, náklady na materiál, náklady na služby, cestovné vzniklé v přímé souvislosti s činnostmi těchto režijních nákladových středisek.

E. Celoškolské učebny a posluchárny. Celoškolské učebny nejsou samostatným režijním nákladovým střediskem. Jsou vymezeny tak, aby bylo možné sledovat nákladovost 1 m^2 plochy těchto univerzitních prostor, jež jsou využívány fakultami, ústavy, Centrem dalšího vzdělávání (CDV) a Akademickým koordinačním střediskem (SKO) TUL, kdy jsou prostřednictvím celkové

metráže těchto prostor kalkulovány nepřímé náklady z nákladového střediska provozních nákladů č. 9000.

2. Mezi výše uvedenými režijními nákladovými středisky má nákladové středisko č. 9000 (tzv. hlavní režijní nákladové středisko) zvláštní postavení, které je dáno tím, že jsou zde účtovány takové režijní náklady, které nemohou být jednoznačně přiřazeny ke zbývajícím režijním nákladovým střediskům. Na toto nákladové středisko (č. 9000) jsou tak účtovány tyto nákladové druhy: náklady na elektřinu, vodné, stočné, plyn a také odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořízeného z dotace a odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořízeného z neveřejných prostředků. Při kalkulaci nepřímých nákladů jsou v této fázi odečteny odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku pořízeného z dotace tak, aby nebyla porušena příslušná legislativa upravující podporu V a V aj. Celková výše nepřímých nákladů je dále upravena o některé další rozpočtové úpravy jako jsou odečet fondu účelově určených prostředků a stipendií, aby nedocházelo k duplicitě nákladů. Na tomto nákladovém středisku zpravidla nejsou účtovány žádné osobní náklady a cestovné.

Prvotní fází alokace nepřímých nákladů je proto alokace nepřímých nákladů z hlavního režijního nákladového střediska č. 9000 (po výše uvedených úpravách) na zbylá režijní nákladová střediska a také na celoškolské učebny a posluchárny podle metráže plochy, jež tato nákladová střediska, resp. Celoškolské učebny a posluchárny využívají.
3. Proces kalkulace nepřímých nákladů pokračuje stanovením tzv. rozvrhových základen. Technická univerzita v Liberci pro účely kalkulace nepřímých nákladů zvolila 5 rozvrhových základen:
- rozpočet všech fakult, univerzitních ústavů, CDV, SKO a Kolejí (po odečtu dotací na projekty V a V náležejících spolupříjemcům), které představují příčinu vzniku nepřímých nákladů na správních nákladových střediscích;
- celkový počet studentů (včetně kombinovaného studia) v daném akademickém roce a zaměstnanců v pracovně právním vztahu (PPV), tj. bez DPČ a DPP, kteří představují příčinu vzniku nepřímých nákladů na ostatních nákladových střediscích;
- celkový počet zaměstnanců TUL v pracovně právním vztahu (PPV) + zaměstnanci na DPP a DPČ, kteří představují příčinu vzniku nepřímých nákladů na nákladovém středisku Oddělení organizační a personální (OOP);
- metráž ploch všech fakult, univerzitních ústavů, CDV a SKO, která představuje příčinu vzniku nepřímých nákladů na provozních nákladových střediscích;
- metráž ploch celoškolských učeben a poslucháren vážená podílem využití jednotlivých učeben konkrétní fakultou, ústavem, CDV nebo SKO, která představuje příčinu vzniku nepřímých nákladů v rámci těchto prostor TUL.

4. Čtvrtou fází procesu alokace nepřímých nákladů na TUL je výpočet 5ti nákladových koeficientů (sazeb) dělením nepřímých nákladů příslušným využitím rozvrhové základny:

- **nákladový koeficient režie správní**, kdy je celkový rozpočet nákladů správních nákladových středisek dělen celkovým rozpočtem (po odečtu dotací na projekty VaV náležejících spolupříjemcům) všech fakult, ústavů TUL, CDV, SKO a Kolejí podílejících se na společných nákladech;
- **nákladový koeficient režie provozní**, kdy je celkový rozpočet nákladů provozních nákladových středisek dělen celkovou metráží ploch všech fakult, celoškolských ústavů TUL, CDV a SKO;
- **nákladový koeficient režie ostatní**, kdy je celkový rozpočet nákladů ostatních nákladových středisek dělen celkovým počtem studujících a zaměstnanců (PPV) v daném akademickém roce;

- **nákladový koeficient režie Oddělení organizačního a personálního (OOP),** kdy je celkový rozpočet nákladů Oddělení organizačního a personálního dělen celkovým počtem zaměstnanců v PPV včetně DPČ a DPP a konečně
- **nákladový koeficient režie celoškolské,** kdy jsou celkové režijní náklady celoškolských učeben a poslucháren děleny celkovou metráží celoškolských učeben a poslucháren váženou podílem využití jednotlivých učeben konkrétní fakultou, ústavem, CDV nebo SKO.

Vzhledem k tomu, že nákladové koeficienty jsou počítány z reálných podkladů rozpočtů předchozího roku, jsou vypočtené režijní náklady upraveny podle očekávaných nepřímých nákladů v daném roce. Tyto nákladové koeficienty jsou pak na daný rok vždy zveřejněny při schvalování rozpočtu Akademickým senátem TUL a uvedeny ve Výročních zprávách o hospodaření TUL. Jsou každoročně vyhlašovány na poradě tajemnic.

5. Rozložení a stanovení režijních (doplňkových) nákladů na konkrétní kalkulační jednici. Na TUL jsou nejprve alokovány nepřímé náklady na konkrétní fakultu, celoškolský ústav, Centrum dalšího vzdělávání (CDV), Akademické koordinační středisko (SKO) a Koleje a to na veškerou jejich činnost (vědeckovýzkumnou, vzdělávací i doplňkovou). Takto vypočtená režie je pak dále alokována na konkrétní projekt vědy a výzkumu a na konkrétní zakázku doplňkové činnosti:

5.1 Při alokaci a stanovení konkrétní celkové výše režie v rámci konkrétní fakulty, celoškolského ústavu, Centra dalšího vzdělávání (CDV), Akademického koordinačního střediska (SKO) či Kolejí je v daném roce platný

- nákladový koeficient režie správní násoben celkovým rozpočtem (po odečtu dotací na projekty VaV náležejících spolupříjemcům) konkrétní fakulty (ústavu, CDV, SKO či Kolejí),
- nákladový koeficient režie ostatní násoben počtem zaměstnanců v pracovně právním vztahu (tj. bez DPČ a DPP) příslušné fakulty (ústavu, CDV, SKO či Kolejí) a studentů na fakultě (ústavu, CDV či SKO) v daném akademickém roce,
- nákladový koeficient režie OOP násoben počtem zaměstnanců v PPV a zaměstnanců na DPČ a DPP v rámci příslušné fakulty (ústavu, CDV, SKO či Kolejí),
- nákladový koeficient režie provozní násoben celkovou metráží ploch prostor využívaných danou fakultou (ústavem, CDV, SKO či Kolejemi) pro svou činnost,
- nákladový koeficient režie celoškolské násoben metráží ploch celoškolských učeben a poslucháren váženou podílem využití jednotlivých učeben konkrétní fakultou, ústavem, CDV nebo SKO.

Suma takto stanovených dílčích složek režijních nákladů je pak režií fakulty (resp. Ústavu, CDV, SKO či Kolejí) TUL v daném roce.

5.2 Rozložení a stanovení režijních (doplňkových) nákladů na konkrétním projektu VaV. Při alokaci a stanovení konkrétní celkové výše režie na projekt VaV vynásobí odpovědný řešitel pro daný rok platný

- nákladový koeficient režie správní celkovým rozpočtem celkových uznaných nákladů v daném projektu VaV,
- nákladový koeficient režie ostatní vynásobí přepočteným množstvím výzkumných kapacit zaměstnanců činných v daném projektu,
- nákladový koeficient režie OOP přepočteným množstvím výzkumných kapacit zaměstnanců v pracovně právním vztahu (PPV) a zaměstnanců na DPČ a DPP činných v daném projektu,
- nákladový koeficient režie provozní přepočtenou metráží ploch prostor využívaných pro daný projekt.

Suma takto stanovených dílčích složek režijních nákladů je pak režií (doplňkovými náklady) daného projektu VaV v daném roce. Při vyúčtování v daném roce odpovědný řešitel vždy vydá **písemný příkaz** (viz příloha č. 1 tohoto pokynu) kvestorovi ke zúčtování vypočtené výše režie na vrub daného projektu. Při tomto zúčtování režijních nákladů uváží odpovědný řešitel vždy plán režijních (doplňkových) nákladů v projektu V a V. Pokud kalkulované režijní (doplňkové) náklady v daném roce přesáhnou v projektu VaV řešitelem plánovanou režii, je tento rozdíl hrazen z vlastních prostředků pracoviště řešitele mimo účelové prostředky daného projektu VaV. Příslušné zákony a nařízení VaV (Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů a Nařízení vlády č. 461/2002 Sb., o účelové podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o veřejné soutěži ve výzkumu a vývoji) také připouští, aby řešitel požádal poskytovatele o změnu výše režijních (doplňkových) nákladů.

Režijní (doplňkové) náklady budou přeúčtovány do projektu VaV z provozu školy (Příkaz k vyúčtování režie).

5.3 Rozložení a stanovení režijních nákladů na konkrétní zakázce v rámci **doplňkové činnosti.** Při alokaci a stanovení konkrétní celkové výše režie na zakázce doplňkové činnosti vynásobí odpovědný řešitel pro daný rok platný

- nákladový koeficient režie správní celkovým rozpočtem celkových uznaných nákladů v dané zakázce DČ,
- nákladový koeficient režie ostatní přepočteným množstvím řešitelských kapacit činných v dané zakázce DČ,
- nákladový koeficient režie OOP přepočteným množstvím kapacit zaměstnanců v PPV a na DPČ a DPP činných v dané zakázce DČ,
- nákladový koeficient režie provozní přepočtenou metráží ploch prostor využívaných pro danou zakázku.

Suma takto stanovených dílčích složek režijních nákladů je pak režií dané zakázky doplňkové činnosti v daném roce. Při vyúčtování odpovědný řešitel vždy vydá písemný příkaz – blíže viz platná Organizační směrnice kvestora č. 3/2008 a příloha č. 1 tohoto pokynu.

Režijní náklady budou přeúčtovány do zakázky doplňkové činnosti z provozu školy (Příkaz k vyúčtování režie).

6. Aktuální nákladové koeficienty pro rok 2009, jejich výpočet a dále výpočet režijních nákladů konkrétní fakulty, CDV, SKO a Kolejí je uveden v souboru „RozRez09.xls“ na adrese K:/Rozpocet/Rok2009 v informačním systému kvestora.

Pokyn nabývá platnosti dne 1. 4. 2009.
Tímto termínem pozbývá platnost Pokyn č. 1/2008 upravující výpočet „režijních“ nákladů činností TUL.

Příloha č. 1 – Příkaz k vyúčtování doplňkových (režijních) nákladů na projektu VaV a zakázce doplňkové činnosti

Zpracovala: Ing. Markéta Dubová, Ph.D.
V Liberci, dne 23. 3. 2009

Ing. Vladimír Stach
kvestor

Rozdělovník: určeno ředitelům účelových zařízení, tajemnicím fakult a celoškolských ústavů, vedoucím kateder, ústavů a oddělení, řešitelům V a V (předá tajemnice).

Technická univerzita v Liberci **Příloha č.1**
461 17 LIBEREC I, Studentská 2
IČ: 46747885, DIČ: CZ46747885

Věc: Příkaz k vyúčtování režie na projektu VaV, zakázky DČ

Číslo nákladového střediska projektu VaV, zakázky DČ:……..
Název projektu VaV, označení zakázky DČ…..……..
Odpovědný řešitel…….

Zúčtujte režijní (doplňkové) náklady na výše uvedené nákladové středisko ve výši

……..Kč.

Zdůvodnění vyúčtování pomocí nákladových koeficientů, jež jsou předmětem Výročních zpráv o hospodaření TUL:

A	B		C	D
Druh režie	**Hodnota nákladového koeficientu**		**Parametry projektu V a V, zakázky DČ**	**Výpočet režie pro projekt V a V = C x B**
Režie správní	**……..**	**Kč na 1Kč rozpočtu**	rozpočet uznaných nákladů v projektu VaV, DČ **…… tis. Kč**	**……..**
Režie ostatní	**……**	**Kč na jednu osobu**	**……** přepočtených kapacit v rámci projektu VaV, DČ [1]	**……**
Režie OOP	**……**	**Kč na jednu osobu**	**……** přepočtených kapacit v rámci projektu VaV, DČ [1]	**……**
Režie provozní	**……...**	**Kč na m^2 plochy**	**……m^2** přepočtených ploch využívaných v rámci projektu VaV, DČ	**……**
Režie celkem	**x**	**x**	**x**	**…….. Kč**

Pozn. č. 1: Odpracovaná hodina odpovídá přibližně 0,0006 plného úvazku.

Nákladovost projektu VaV (zakázky DČ) z hlediska režijních nákladů v tomto roce je ……. Kč. Projekt VaV bude zatížen částkou režie ve výši …… Kč, která je plánována v projektu VaV. Zbývající podíl z režie u projektu VaV, tj. …….. Kč, bude hrazen z vlastních prostředků pracoviště řešitele mimo účelové prostředky výše uvedeného nákladového střediska projektu VaV.

…… ……
Odpovědný řešitel (projektu VaV, DČ) **Správce rozpočtu (projektu VaV, DČ)**

V Liberci dne……..

Rozdělovník: projekty VaV - kvestor
zakázky DČ - OUC

Příloha C: **Dodatek k pracovní smlouvě na TUL**

Technická univerzita v Liberci, Studentská 2, 461 17 Liberec
telefon: 485 353 488 fax: 485 353 663 V Liberci dne 1. 9. 2008

Dodatek k pracovní smlouvě

uzavřené mezi
Technickou univerzitou v Liberci,
zastoupenou prof. Ing. Václavem Kopeckým, CSc., děkanem FM

a

panem/ paní
Ing. Janem Novákem (dále jen „zaměstnanec“)

Písemnou smlouvou ze dne 1. 11. 2005 byl zaměstnanec přijat do pracovního poměru na dobu určitou do 31. 12. 2011 do pracovního poměru.

S účinností od 1. 9. 2008 se na základě oboustranné dohody stanovuje, že zaměstnanec bude v rozsahu 10**%** pracovního úvazku vykonávat vědecko-výzkumnou činnost pro **Výzkumné centrum „Pokročilé sanační technologie a procesy“**, které je organizační součástí univerzity.

Mzdové podmínky vyplývající z tohoto pracovního poměru se řídí zákonem č. 262/2006 Sb., jeho pozdějších znění a Vnitřním mzdovým předpisem TUL a jsou uvedeny ve mzdovém výměru, který je zaměstnanci/ zaměstnankyni předán současně k písemné smlouvě.

Ostatní body pracovní smlouvy se nemění. Tento dodatek je nedílnou součástí výše uvedené pracovní smlouvy a má platnost do 31. 12. 2009, pokud nebude upraven jiným dodatkem pracovní smlouvy.

……. ……
……
podpis statut. zástupce TUL podpis řešitele VC 1860 podpis zaměstnance
prof. Ing. Václav Kopecký, CSc. prof. Dr. Ing. Jiří Maryška, CSc.

Příloha D: **Zápis z jednání v Bruselu**

Kancelář CZELO - Záznam jednání

Z ČR se účastnily:	Lenka Lepičová (CZELO, TC AV ČR), Markéta Dubová (TU v Liberci)	Partner:	EK: David Mejuto a další dva zástupci EK
Zápis vytvořil:	Lenka Lepičová	Datum:	15.8.2008
Místo jednání:	Evropská komise, SDME, Brusel		

Dne 15. srpna 2008 proběhlo v Bruselu na Komisi setkání zástupců EK, pod vedením pana Mejuta, se zástupkyní Technické univerzity v Liberci paní Dubovou. Setkání zprostředkovala a také se jej účastnila Lenka Lepičová z České styčné kanceláře pro VaV v Bruselu. Na setkání byla prezentována paní Dubovou **metodologie Technické univerzity v Liberci pro vykazování skutečných nepřímých nákladů.**

Úvod do problematiky:

V 7. RP Evropská komise podporuje přechod všech univerzit na vykazování skutečných nepřímých nákladů. Pokud instituce splní určité podmínky (minimálně 8 projektů v rámci 6. RP s příspěvky ES vyššími než 375 tisíc euro), mohou žádat EK o schvální této metodologie a vystavení certifikátu. V ČR žádná univerzita nesplňuje podmínky pro udělení certifikátu, přesto však instituce začínají pomalu vytvářet metodologie vykazování skutečných nepřímých nákladů (popřípadě zdokonalují již existující metodologie tak, aby vyhovovaly požadavkům 7. RP). Jednou z nejaktivnějších univerzit v ČR v tomto ohledu je Technická univerzita v Liberci, která svoji metodologii konzultuje také se zástupci TC AV ČR (CZELO), jímž se podařilo zprostředkovat konzultaci i se samotnými zástupci Evropské komise (oddělení „Implementation of audit certificate policy and outsorced audits“, které má na starosti schvalování metodologií a vydávání certifikátů).

Závěry jednání a doporučení EK pro TU v Liberci:

V úvodu je nutné upozornit, že toto sezení bylo neformální a veškerá doporučení a názory zástupců EK jsou pouze určitým vodítkem pro TU v Liberci, nejedná se o závazné závěry a požadavky. Obecně vzato se metodologie vykazování skutečných nákladů zástupcům Evropské komise líbila a považuje tento postup za krok správným směrem. Je však nutné dodělat dvě podstatná zdokonalení (bez těchto zdokonalení by nebylo možné metodologii používat pro projekty 7. RP)

1) Jednou z rozvrhových základen jsou čtvereční metry. Je **nutné ospravedlnit, jak jsou přidělovány čtvereční metry na projekty – nesmí jít o pouhý odhad.** Řešení vidí EK v dělení plochy podle pracovního úvazku zaměstnanců (tedy na základě timesheets).
2) Z celkové sumy režijních nákladů, které jsou rozdělovány na projekty je nutné (pro účely projektů 7. RP) **odečíst položky, které jsou podle Pravidel 7. RP (**Článek II.14 Grantové dohody) **považovány za neuznatelné**: jedná se o identifikovatelné nepřímé daně včetně DPH, cla, placené úroky, rezervy na možné budoucí ztráty nebo výdaje, kursové ztráty, náklady spojené s kapitálovým výnosem, náklady vykázané, vzniklé nebo hrazené v souvislosti s jiným projektem Společenství, jakékoliv dluhy a s nimi spojené náklady, nadměrné a lehkomyslné výdaje.

Současnou metodologii TU v Liberci (s realizovanými změnami) by EK pravděpodobně považovala za „**simplified method**“.

Další závěry plynoucí z diskuze (obecně platné):

- Veškeré údaje a postupy na kterých je metodologie založena, musí vycházet z údajů, které jsou zaneseny v účetnictví a jsou odůvodnitelné – nesmí se nikdy jednat o pouhé odhady.
- Pokud v metodologiích budou používány určitě „racionálně odůvodnitelné odhady“ (např. navýšení údajů z minulého účetně uzavřeného období o 3% inflaci) – realita bude dosažena zpětným přepočtem na konci období (beckward recalculation). Toto by pan Mejuto nerad viděl, ale asi by to EK akceptovala.
- Diskutována byla také otázka, zda by bylo možné odhadnout, v jaké výši se pohybují režie ostatních univerzit v Evropě (respektive univerzit, které už nyní získaly certifikát). Podle slov pana Mejuta se toto u univerzit nedá odhadnout, ale u výzkumných institucí (které mají pouze výzkumnou činnost) budou režie vyšší než 60 % přímých nákladů projektu.
- Dle slov pana Mejuta by pro účely 7. RP možná nemusely být považovány jako neuznatelné náklady odpisy budov, pokud jsou placeny/poskytnuty státem – nutno ověřit na EK i národní úrovni. Pan Mejuto takto uvažuje na základě analogie k případu hrazení mezd zaměstnancům univerzit, kteří jsou placeni státem (situace např. ve Španělsku) – viz Financial Guidelines str. 34 a 41 („The case of resources (professors/equipment) working for, or used by a university but whose salaries/costs are paid by the Government.“)

Příloha E: **Účtová osnova TUL pro rok 2008 – nákladová třída 5**

501110 Spotřeba materiálu hl.č.
501111 Spotřeba materiálu hl.č. - spoluřešitel
501112 Spotřeba materiálu hl.č.- inv. ve vl.režii
501119 Spotřeba materiálu hl.č./daň.neuznat./
501120 Spotřeba mater.-knihy,časopisy hl.č.
501130 Spotřeba mater.-pracovní obuv,oděv hl.č.
501140 Spotřeba mater.-PHM hl.č.
501150 Spotřeba mater.-DDHM (1000,-)hl.č.
501159 Spotřeba mater.-DDHM (1000,-)hl.č./daň.neuznat./
501190 Spotřeba mater.hl.č.-potraviny
501210 Spotřeba materiálu DČ
501215 Spotřeba materiálu DČ-ceny do soutěží KTV
501219 Spotřeba materiálu DČ /daň.neuznat./
501220 Spotřeba mater.-knihy,časopisy DČ
501230 Spotřeba mater.-prádlo,obuv,ochr.pom.-DČ
501240 Spotřeba mater.-PHM DČ
501250 Spotřeba mater.-DDHM (1000,-)DČ
501259 Spotřeba materiálu DČ DDHM /daň.neuznat./
501290 Spotřeba materiálu DČ-potraviny
501299 Spotřeba materiálu,potravin - DČ /daň.neuznat./
502110 Spotřeba el.energie hl.č.
502119 Spotřeba energií HLČ = daň. neuznatelné
502120 Spotřeba vody hl.č.
502130 Spotřeba páry hl.č.
502140 Spotřeba plynu hl.č.
502200 Spotřeba el.energie DČ
502219 Spotřeba energií DČ-daňově neuznatelné
502220 Spotřeba vody DČ
502230 Spotřeba páry DČ
502240 Spotřeba plynu DČ
503100 Spotřeba ostatních neskladovat.dodávek hl.č.
504100 Prodané zboží hl.č.
504115 Reklamní zboží HLČ - do 500,- Kč
504200 Prodané zboží DČ
504215 Reklamní zboží DČ - do 500,- Kč
511110 Opravy a udržování hl.č.
511119 Opravy a udržování hl.č.daň.neuznatelné
511120 Opravy a udržování- TUL hlč.
511121 Opravy a udržování- koleje Vesec hlč.
511130 Opravy a udržování-opr.vozidel hl.č.
511160 Opravy a udržování-Dům vědců
511200 Opravy a udržování DČ
511219 Oprava a udrž. DČ /daň.neuznat./
512110 Cestovné hl.č.
512119 Cestovné hl.č.daň.neuznatelné
512130 Cestovné zam.do zahr.hl.č.

512131 Cestovné stud..do zahr.(DZS) hl.č.
512139 Cestovné zam.do zahr.hl.č.daň.neuznatelné
512148 Cestovné-pobyt.výl.zahr.hostů hl.č./granty,K,.../
512149 Cestovné-pobyt.výl.zahr.hostů hl.č.daň.neuznatelné
512150 Cestovné-pobyt.výlohy EURo zakázky
512210 Cestovné DČ
512219 Cestovné DČ-daň.neuznatelné
512230 Cestovné do zahr.DČ
513100 Náklady na reprezent. hl.č.-uznat.náklad projektu
513109 Náklady na reprezentaci hl.č.-daňově neuznatelné
513209 Náklady na reprezentaci DČ-daňově neuznatelné
518110 Ostatní služby hl.č.
518120 Ostatní služby-software (7000,-)hl.č.
518129 Ostatní služby-software (7000,-)hl.č.daň.neuzn.
518130 Ostatní služby-praní prádla hl.č.
518140 Ostatní sl.-stravování hl.č.
518141 Ostatní sl.-nájem stroje,auta -leasingy-hl.č
518142 Ostatní sl.-nájem(bazén,pozemky,kopírka) -hl.č.
518144 Ostatní služby - školení pracovníků hl.č.
518145 Ostatní služby - inzerce - hl.č.
518146 Ost.služby-přech.ubyt.zaměst.(do 3500 měs.)- hl.č.
518151 Ostatní služby-telefony hl.č.
518152 Ostatní služby-pošt.popl.hl.č.
518160 Ostatní služby-přepravné
518172 Ost.služby-tisk sborníků hl.č.
518173 Ost.služby-tisk skript hl.č.
518174 Ost.služby-tisk skript-půjčka hl.č.
518180 Ost.služby-konfer.kurzy/placené občerstvení/hl.č.
518199 Ostatní služby-daňově neuznatelné
518210 Ostatní služby DČ
518220 Ostatní služby-software (7000,-)DČ
518230 Ostatní služby-kurzy/placené občerstvení/ DČ
518240 Ostatní služby - praní prádla DČ
518246 Ost.služby-přech.ubyt.zaměst.(do 3500 měs.)- DČ
518251 Ostatní služby - telefony DČ
518299 Ostatní služby-daňově neuznatelné DČ
521110 Mzdové náklady hl.č.
521120 Mzdové náklady OON hl.č.
521190 Mzdové náklady-použití fondu odměn hl.č.
521210 Mzdové náklady DČ
521220 Mzdové náklady OON DČ
524110 Zákonné soc.pojištění - SP hl.č.
524150 Zákonné soc.pojištění - ZP hl.č.
524210 Zákonné soc.pojištění - SP DČ
524250 Zákonné soc.pojištění - ZP DČ
525101 Ostatní sociální pojištění hl.č.-životní
525102 Ostatní sociální pojištění hl.č.-penzijní
525109 Ostatní soc.poj. hl.č.-penz.a živ.= daňově neuznat
527150 Zákonné sociální náklady-prevent.prohlídky hl.č.

527180 Zákonné sociální nákl.hl.č.-Gastroturky
527250 Zákonné sociální náklady-prevent.prohlídky DČ
528100 Ostatní sociální náklady hl.č.
528200 Ostatní sociální náklady DČ
531100 Daň silniční hl.č.
531119 Daň silniční hl.č. - doměrky, - daň. neuznatelné
532100 Daň z nemovitostí hl.č.
532120 Daň z převodu nemovitostí hl.č.
538100 Ostatní daně a poplatky hl.č.
538109 Ostatní daně a poplatky hl.č.-daň.neuznatelné
538200 Ostatní daně a poplatky DČ
538209 Ostatní daně a poplatky DČ-daň.neuznatelné
541100 Smluvní pokuty a úroky z prodlení hl.č.
541200 Smluvní pokuty a úroky z prodlení DČ
542109 Ostatní pokuty a penále hl.č.daň.neuznatelné
542209 Ostatní pokuty a penále DČ-daň.neuznatelné
543101 Odpis nedobytné pohledávky hl.č.-daňově uznatelný
543109 Odpis nedobytné pohledávky hl.č. - daňově neuznat.
543201 Odpis nedobytné pohledávky DČ-daňově uznatelný
543209 Odpis nedobytné pohledávky DČ - daňově neuznat.
544100 Úroky
545100 Kursové ztráty hl.č.
545101 Kursové ztráty hl.č.-FRIM
545200 Kursové ztráty DČ
546109 Dary hl.č.-daňově neuznatelné
546209 Dary DČ - daňově neuznatelné
548109 Manka a škody hl.č.-daňově neuznatelné
548209 Manka a škody DČ-daňově neuznatelné
549109 Jiné ost.nákl.hl.č.-popl.bance za vedení účtu/DN/
549110 Jiné ostatní náklady hl.č.
549111 Jiné ost.náklady hl.č.- vzdělávání zaměstn.
549112 Jiné ost.náklady hl.č.- pojištění /auta,domy,apd/
549115 Jiné osta.nákl.hl.č.-popl.bance ostatní/daň.uznat.
549119 Jiné ost.náklady-vypočtené rozdíly
549120 Jiné ost.náklady-lic.a.patent.popl.hl.č.
549129 Jiné ost.náklady-daňově neuznatelné
549130 Jiné ost.náklady-účast.popl.hl.č.
549135 Jiné ost.náklady-účastnické popl.zahraniční hl.č.
549139 Jiné ost.náklady-účast.popl.zahr./daň.neuznat./
549140 Jiné ost.nákl.hl.č.-stipendia ubytovací z dotace
549141 Jiné ost.nákl.hl.č.-stipendia řádná
549142 Jiné ost.nákl.hl.č.-stipendia sociální
549143 Jiné ost.nákl.hl.č.-stip.zahraniční/čin.110/
549144 Jiné ost.nákl.hl.č.-stip.mimořádná
549145 Jiné ost.nákl.hl.č.-stip.doktorandi,PGS
549146 Jiné ost.nákl.hl.č.-stip.na zahr.pobyt-učitelé r.4
549147 Jiné ost.nákl.hl.č.-stip.na zahr.pobyt-studentir.4
549148 Jiné ost.nákl.hl.č.-stip.použití stip.fondu
549150 Jiné ost.náklady-použití FPP (fond prov.prostř.)

549160 Jiné ost.náklady-dotace spoluřešitelům hl.č.
549163 Jiné ost.náklady-přev.do FÚP (spoluřeš.)
549170 Jiné ost.náklady-převod do FÚP (z dotace)
549171 Jiné ost.náklady-převod do FÚP (z darů)
549172 Jiné ost.náklady-převod do FPP (fond prov.prostř.)
549180 Jiné ost.náklady-tech.zhodnocení hl.č.
549182 Jiné ost.náklady-tech.zhodnocení SW hl.č.
549189 Jiné ost.náklady-tech.zhodnocení hl.č./daň.neuzn./
549190 Jiné ost.náklady-neuzn.DPH z ročního vypořádání
549197 Jiné ost.náklady- spoluúčast na projektech
549198 Jiné ost.náklady- doplňkové náklady (režie)
549209 Jiné ostatní náklady DČ-popl.bance/daň.neuznatelné
549210 Jiné ostatní náklady DČ
549219 Jiné ostatní náklady DČ-/daň.neuznatelné/
549220 Jiné ostatní náklady-lic.a patent.popl. DČ
549230 Jiné ost.náklady-účast.popl.DČ
549280 Jiné ost.náklady-tech.zhodnocení DČ
549282 Jiné ost.náklady-tech.zhodnocení SW DČ
549298 Jiné ostatní náklady DČ - režie zakázek
551110 Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku - hlč.
551120 Odpisy dlouhodob.hmotného maj. - budovy hl.č.
551130 Odpisy dlouhodob.hmotného maj. -strojní hl.č.
551140 Odpisy DHM+DNM-hl.č.-ZC /likvidace pro opotřebení/
551150 Odpisy DHM+DNM z dotací-hl.č.
552100 Zůstatková cena prodaného dl. nehm.a hmot.maj.hlč.
553100 Prodané cenné papíry a podíly
554100 Prodaný materiál - hlč.
556100 Tvorba rezerv- hlč.
559100 Tvorba opravných položek - hlč.
581100 Poskytnuté přísp.zúčt. mezi org.složkami- hlč.
582110 Poskytnuté členské přísp.tuz.-hlč.-daň uznatel.
582119 Poskytnuté členské přísp.tuzemské-hlč.-daň neuznat
582120 Poskytnuté členské přísp.zahr..-hlč.-daň uznatel.
582129 Poskytnuté členské přís.zahraniční-hlč.-daň neuzn.
582219 Poskytnuté členské přísp.tuzemské-DČ-daň neuznat.
582229 Poskytnuté členské přísp.zahraniční-DČ-daň neuznat
591100 Daň z příjmů
595100 Dodatečné odvody daně z příjmů

Příloha F: **Číselník útvarů TUL 2009**

2009-01-19		**Technická univerzita v Liberci - číselník útvarů - rok 2009**	
Fakulta strojní:			**FS**
1.	2 190	Katedra mechaniky, pružnosti a pevnosti	KMP
2.	2 200	Katedra strojírenské technologie I. - oddělení stroj. technologie	KSP
3.	2 210	Katedra materiálu	KMT
4.	2 220	Katedra energetických zařízení	KEZ
5.	2 310	Katedra aplikované kybernetiky	KKY
6.	2 340	Katedra částí a mechanismů strojů	KST
7.	2 350	Katedra strojírenské technologie II. –oddělení tváření plastů	KSP
8.	2 360	Katedra obrábění a montáže	KOM
9.	**2** 361	Výdejna nářadí katedry obrábění	VKO
10.	2 370	Katedra vozidel a motorů	KVM
11.	2 380	Katedra sklářských strojů a robotiky	KSR
12.	2 390	Katedra textilních a jednoúčelových strojů	KTS
13.	2 400	Katedra výrobních systémů	KVS
14.	2 812	Děkanát fakulty strojní	DFS
15.	2 9..	Samoplátci FS	
Fakulta hospodářská:			**HF**
1.	3 300	Katedra podnikové ekonomiky	KPE
2.	3 320	Katedra informatiky	KIN
3.	3 330	Katedra mezinárodního obchodu	KOB
4.	3 410	Katedra ekonomické statistiky	KSY
5.	3 420	Katedra financí a účetnictví	KFU
6.	3 430	Katedra marketingu	KMG
7.	3 490	Katedra práva	KPR
8.	3 500	Katedra cizích jazyků	KCJ
9.	3 600	Katedra ekonomie	KEK
10.	3 620	Katedra pojišťovnictví	KPO
11.	3 813	Děkanát fakulty hospodářské	DFH
12.	3 814	Redakce časopisu M+E	RME
13.	3 9.	Samoplátci HF	
Fakulta textilní:			**FT**
1.	4 240	Katedra textilních technologií	KTT
2.	4 260	Katedra textilních materiálů	KTM
3.	4 270	Katedra textilní chemie	KTC
4.	4 290	Katedra hodnocení textilií	KHT
5.	4 410	Oddělení zahraničních vztahů a marketingu	ZVM
6.	4 440	Katedra oděvnictví	KOD
7.	4 460	Katedra netkaných textilií	KNT
8.	4 461	KNT – středisko evidence licencí	NTL
9.	4 470	Katedra technologie a řízení konfekční výroby	KKV
10.	4 480	Katedra designu	KDE
11.	4 814	Děkanát fakulty textilní	DFT
12.	4 9.	Samoplátci FT	
Fakulta přírodovědně-humanitní a pedagogická:			**FP**
1.	5 110	Katedra filosofie	KFL
2.	5 120	Katedra pedagogiky a psychologie	KPP
3.	5 130 KMD	Katedra matematiky a didaktiky matematiky	
4.	5 140	Katedra sociálních studií a speciální pedagogiky	KSS
5.	5 141	Oddělení ICT (pod DFP)	OIC
6.	5 142	KSS dislokované pracoviště Jičín	DPJ
7.	5 150	Katedra chemie	KCH
8.	5 160	Katedra fyziky	KFY
9.	5 180	Katedra aplikované matematiky	KAP
10.	5 520	Katedra geografie	KGE
11.	5 530	Katedra primárního vzdělávání	KPV
12.	5 540	Katedra románských jazyků	KRO
13.	5 550	Katedra historie	KHI
14.	5 560	Katedra anglického jazyka	KAJ
15.	5 570	Katedra tělesné výchovy (vč. rehabilitace)	KTV
16.	5 580	Katedra německého jazyka	KNJ
17.	5 590	Katedra českého jazyka a literatury	KCL
18.	5 810	Tréninkové středisko (TULIPAN) spadá pod DFP	TST
19.	5 815	Děkanát fakulty	DFP
20.	5 816	Centrum praktické přípravy (pod DFP)	CPP
21.	5 817	Oddělení dalšího vzdělávání (pod DFP)	ODV

22.	5 9..	Samoplátci FP	
Fakulta umění a architektury (FUA):			**FA**
1.	6 510	Katedra výtvarného umění	KVU
2.	6 610	Katedra pozemního stavitelství	KPS
3.	6 630	Katedra nosných konstrukcí	KNK
4.	6 650	Katedra architektury	KAR
5.	6 660	Katedra dějin výtvarného umění a architektury	KDA
6.	6 670	Architektonická kancelář	ARK
7.	6 680	Katedra environment design	KED
8.	6690	Designerská kancelář	DEK
9.	6 816	Děkanát fakulty architektury	DFA
10.	6 9..	Samoplátci FA	
2009-01-19			
Fakulta mechatroniky, informatiky a mezioborových studií (FMMIS):			**FM**
1.	7 820	Ústav informačních technologií a elektroniky	ITE
2.	7 830	Ústav mechatroniky a technické informatiky	
	MTI		
3.	**7 835**	**Režie centra MTI**	**RCM**
4.	7 840	Ústav nových technologií a aplikované informatiky	NTI
5.	7 845	Režie centra NTI	RCN
6.	7 850	Ústav řízení systémů a spolehlivosti	RSS
7.	7 817	Děkanát fakulty mechatroniky	DFM
8.	7 9..	Samoplátci FM	
Ústav zdravotnických studií			**ÚZS**
1.	8 818	Ředitelství ústavu zdravotnických studií	
Univerzitní knihovna:			**UKN**
1.	9 710	Univerzitní knihovna	UKN
2.	9 711	Obecná studovna	KOS
3.	9 712	PC studovna	KPC
4.	9 713	Německá knihovna	KNE
5.	9 714	Francouzská knihovna	KFR
6.	9 715	Anglická knihovna	KAN
7.	9 716	Zpracování fondu	KZF
8.	9 717	Bibliografická informační služba	KBI
9.	9 722	Fond rozvoje UK	KFO
Koleje a menzy:			**KM**
1.	9 800	Koleje a menzy - celkem	CKM
2.	9 802	Koleje - Harcov	HAK
3.	9 803	Menza - Harcov	HAM
4.	9 804	Menza - Husova	HUM
5.	9 805	Menza - Doubí,Vesec	DOM
6.	9 806	Menza - Voroněžská	VOM
7.	9 808	Koleje - Doubí, Vesec	
	DOK		
8.	9 810	Studentské výpočetní středisko	SSV
9.	9 811	Koleje Prostějov	PRK
10.	9 812	UNIHOTEL	UHK
11.	9 86.	Samoplátci KM	
Rektorátní útvary:			**RÚ**
1.	9 900	Rektorát a CP celkem (97 + 99)	CRE
2.	9 901	Referát pro rozpočet	RPR
3.	9 902	Kancelář rektora	SAV
4.	9 903	Kancelář kvestora	KVE
5.	9 904	Referát pro zahraniční styky, vědu a výzkum	
	RZS		
6.	9 905	TÚ – RIV - oddělení investiční výstavby a dislokace	RIV
7.	9 906	Referát pro ochranu a bezpečnost zdraví, PO, CO	RDB
8.	9 907	Vydavatelské univerzitní středisko (vč. T UNI)	VUS
9.	9 908	Centrum dalšího vzdělávání (Referát distančního vzdělávání-RDV)	CDV
10.	9 909	Ubytovna pro zaměstnance - Hanychov	HNU
11.	9 910	Oddělení organizační a personální	OOP
12.	9 911	Archiv a služby studentům	ASL
13.	9 912	Kancelář prorektorů	PRO
14.	9 913	Ediční fond	EFO
15.	9 920	Oddělení účtáren	OUC
16.	9 921	Dům vědců	DVH
17.	9 930	TÚ - referát provozu budov a správy majetku	OPS
18.	9 931	TÚ - RIV - oddělení údržby	SPU
19.	9 932	TÚ - ref. provozu - středisko domovníci, vrátní	SPD

20.	9 933	TÚ – ref. telekomunikací - telefonní ústředny	SPV
21.	9 934	TÚ – ref. provozu - středisko - pošta, komunikace	SPP
22.	9 935	TÚ – ref. provozu - středisko - úklid	SPL
23.	9 936	TÚ – ref. správy energ. zařízení - středisko - energetika	SPE
24.	9 937	Sklad kancelářských potřeb	SKP
25.	9 938	Středisko " Síť "	SST
26.	9 940	Výdejna nářadí	SVN
27.	9 941	Středisko dislokovaného provozu Prostějov	SDP
28.	9 945	Oddělení matriky a informačních systémů	OMS
29.	9 950	Akademické koordinační středisko v Euroregionu Nisa	SKO
30.	9 96.	Samoplátci CCV (RDV) + Re	
31.	9 000	Škola	TUL

zpracovala: Adamičková

Příloha G: **Průvodka k faktuře**

PRŮVODKA K FAKTUŘE

(není placeno)

Technická univerzita v Liberci	Číslo dokladu: **FP**
Fakturovaná cena:	
Cena bez DPH:	Fa. splátná dne:
DPH 9%: , DPH 19%	Formální správnost:
druh činnosti: 101 ☐ **102** ☐ **106** ☐ **116** ☐	Fa. zúčtována dne:
odpočet DPH: plný ☐ **koeficientem** ☐ **bez odpočtu** ☐	Dodávka, práce, služba byla provedená správně.

Proplaťte z prostředků:

Poznámka (max. 10 znaků):

..... podpis příkazce ..... správce rozpočtu

Synt. účet	činnost	zakázka	středisko	Kč

..... předkontoval ..... hlavní účetní

Doplňující údaje k proplacení:

Příloha H: **Výkaz práce na projektu ARTEC**

Souhrnné výkazy práce ARTEC

Období od začátku Centra, resp. po prvních změnách z prosince 2004 – do 2. 3. 2005 (do 2. Rady)

Příjmení, jméno	Osobní číslo	Pracoviště	Počet odpracovaných hodin na projektu ARTEC		Stěžejní vykonávané činnosti	% prac. úvazku	Podpis zaměstnance
			Leden 2005	Únor 2005			
Jan Novák	1234	KMO			Metody hodnocení rizika	30	

Zpracovala dle podrobných podkladů zaměstnanců:
Ing. Petra Novotná, správce rozpočtu 1860

V Liberci dne .....

Prof. Ing. Tomáš Junák

Příloha I: **Číselník grantů na rok 2009/pouze projekty GA ČR - ukázka**

GAČR (1300 - 1399) činnost 136 v tis.Kč

číslo	řešitel	fakulta	INV	NIV	z toho MP		trvání
1300	Šklíba Jan	FS	200	1306	560		2009-2011
1301	Březina Jan	FM		235	120		2009-2011
1302	Jiránek Pavel	FM		162	49		2009-2011
1303	Královcová Jiřina	FM		1306	610		2009-2011
1304	Novák Ondřej	FM		1609	716		2009-2011
1305	Finěk Václav	FP		176	80		2009-2011
1306	Ausperger Aleš	FS		204	65		2009-2011
1307	Bílek Martin	FS		540	218		2009-2011
1308	Moravec Jaromír	FS		218	68		2009-2011
1309	Skrbek Břetislav	FS	100	992	260		2009-2011
1310	Solfronk Pavel	FS	612	701	375		2009-2011
1311	Neckář Bohuslav	FT		976	255		2009-2011
1312	Vozková Pavla	FT		288	110		2009-2011
1313	Kraft Jiří	FH		517	293		2009-2011
1314	Urbánek Václav	FH		579	230		2009-2010
1330	Doubek Pavel	FS		44	13		2007-2009
1331	Kalinová Klára	FT		22	10		2007-2009
1332	Neumann Heinz	FS		76	14		2007-2009
1333	Buriánová Lidmila	FP		156	68		2007-2009
1334	Koldovský Zbyněk	FM		44	16		2007-2009
1335	Žďánský Jindřich	FM		51	23		2007-2009
1336	Holada Miroslav	FM		41	21		2007-2009
1366	Jaksch Ivan	FM		111	42		2008-2010
1367	Mokrý Pavel	FM		237	67		2008-2010
1368	Novák Miroslav	FM		34	8		2008-2010
1369	Richter Aleš	FM		414	233		2008-2010
1370	Hanus Pavel	FS		52	17		2008-2010
1371	Hotař Vlastimil	FS		40	16		2008-2010
1372	Špatenka Petr	FS		324	144		2008-2010
1373	Vojtíšek Michal	FS		136	31		2008-2010
1391	Jirsák Oldř.	FT				Spoluřeš.UK-GA	2007-2011
1392	Hlava Jar.	FM				Spoluřeš.ČVUT-GA	2007-2009
1393	Jirsák O.	FT				Spoluřeš.ÚK-GA	2008-2010
1394	Šedlbauer Josef	FP				Spoluřeš.J.E.P.Ústí-GA.	2008-2010

Metodika stanovení způsobilých výdajů v rámci projektu Cíl3

Metodiku lze využít pro projekty evropského programu Cíle 3 na podporu přeshraniční spolupráce mezi Českou republikou a Svobodným státem Sasko v období 2007-2013 pro stanovení výše režie v položkách voda, paliva, energie, úklid, internet

PARAMETRY (rozvrhové základny) pro výpočet přirážek:		
TUL:		
počet zaměstnanců celkem	1131	
počet studentů za ak. rok	9201	
podíl doby, kdy jsou studenti ve škole (9/12 roku)	0,75	
počet přepočtených studentů	6900,75	
metráž ploch TUL celkem	71 990	m2
Projekt 1729 (Cíl3) v rámci TUL:		
přepočtený počet členů v řešitelském týmu projektu 1729 (Cíl3) za TUL:	3,5	
počet studentů zapojených do projektu	20	
počet přepočtených studentů v projektu	15	
počet členů a přepočtených studentů v projektu	18,5	
metráž ploch využívaná pro projekt:	100	m2
počet čtvrtletí trvání projektu	12	
Výpočet přirážek:		
lidé = počet členů řeš. týmu a přepočtených studentů v projektu / zaměstnanci + přepočtení studenti TUL celkem =	0,002303359	
metráž = metráž využívaná v projektu / celková metráž TUL =	0,001389082	

Výpočet režie za čtvrtletí		
nákladový druh	rozvrhová základna	výpočet
spotřeba el. energie	lidé	3 582,42 Kč
spotřeba vody (vodné a stočné)	lidé	819,22 Kč
spotřeba páry	m2	3 902,86 Kč
spotřeba plynu	lidé	267,02 Kč
úklid	m2	1 251,82 Kč
internet	lidé	716,77 Kč
celkem režie za čtvrtletí		10 540,11 Kč
celkem dokladů za čtvrtletí		64

Výpočet režie za 3 roky trvání projektu		
nákladový druh		výpočet
spotřeba el. energie		42 989,09 Kč
spotřeba vody (vodné a stočné)		9 830,62 Kč
spotřeba páry		46 834,30 Kč
spotřeba plynu		3 204,24 Kč
úklid		15 021,82 Kč
internet		8 601,20 Kč
celkem režie na projektu		**126 481,26Kč**
cca celkem dokladů za dobu trvání projektu na režii		**768**

Příloha K: **Metodika stanovení způsobilých výdajů v projektu OPVK**

Metodika stanovení způsobilých výdajů v rámci kap. 4.2 a 4.3 rozpočtu projektu OPVK, výzva 2.2

PARAMETRY (rozvrhové základny) pro výpočet přirážek:		
TUL:		
počet zaměstnanců celkem	1131	
metráž ploch TUL celkem	71 990	m2
Projekt AcademiaNova v rámci TUL:		
počet členů v řešitelském týmu AcademiaNova za TUL:	12	
metráž ploch využívaná pro projekt:	100	m2
počet čtvrtletí trvání projektu	12	
Výpočet přirážek:		
lidé = počet členů v projektu / zaměstnanci TUL celkem =	0,01061008	
metráž = metráž využívaná v projektu / celková metráž TUL =	0,001389082	

Výpočet režie za čtvrtletí		
nákladový druh	**rozvrhová základna**	**výpočet**
spotřeba el. energie	lidé	16 501,91 Kč
spotřeba vody (vodné a stočné)	lidé	3 773,61 Kč
spotřeba páry	m2	3 902,86 Kč
spotřeba plynu	lidé	1 229,99 Kč
úklid	m2	2 225,86 Kč
internet	lidé	3 301,68 Kč
celkem režie za čtvrtletí		30 935,90 Kč
celkem dokladů za čtvrtletí		70

Výpočet režie za 3 roky trvání projektu		
nákladový druh		**výpočet**
spotřeba el. energie		198 022,88 Kč
spotřeba vody (vodné a stočné)		45 283,28 Kč
spotřeba páry		46 834,30 Kč
spotřeba plynu		14 759,85 Kč
úklid		26 710,38 Kč
internet		39 620,13 Kč
celkem režie na projektu		**371 230,81 Kč**
cca celkem dokladů za dobu trvání projektu na režii		**840**