

Vysoká škola chemicko-technologická v Praze	
Označení	VÝNOS č. A/V/962/1/2023
Věc	<i>Metodika vykazování úplných nákladů „full cost“</i>
Působnost	Celoškolská
Účinnost od	9. 3. 2023
Účinnost do	-
Revize	-
Zrušuje se	-
Vypracoval	Ekonomický odbor - 971
Vydal	Ing. Ivana Chválná

Obsah

Seznam použitých zkratk	2
Terminologie	3
Úvod	4
VŠCHT Praha	4
Metodika stanovení úplných nákladů	5
Základní cíle metodiky FC	5
Činnosti na VŠCHT Praha	6
Náklady VŠCHT Praha výzkumné činnosti v rozdělení na přímé a nepřímé	7
Kalkulace doplňkových (režijních) nákladů	8

Seznam použitých zkratk

CS	Cost driver
DČ	Doplňková činnost
EUA	Evropská univerzitní asociace (European University Association)
FC	“Full cost”
FCM	“Full cost” metodika (model)
IS	Informační systém ¹
NN	Nepřímé náklady
NS	Nákladové středisko
PN	Přímé náklady
TA	Typ akce
VŠCHT Praha	Vysoká škola chemicko-technologická v Praze
VVal	Výzkum, vývoj a inovace

Fakulty VŠCHT Praha:

FCHT	Fakulta chemické technologie
FTOP	Fakulta technologie ochrany prostředí
FPBT	Fakulta potravinářské a biochemické technologie
FCHI	Fakulta chemicko-inženýrská

¹ VŠCHT Praha používá IS iFis (dodavatel BBM, s.r.o.)

Terminologie

Náklad	hodnotově vyjádřené účelné, hospodárné a efektivní vynaložení finančních zdrojů, účelově související s činností
Kalkulace	činnost vedoucí k zjištění nebo stanovení nákladů na kalkulační jednici
Kalkulační jednice	konkrétně vymezený výkon
„Full cost“	metoda, kterou přiřazuje vysoká škola všechny přímé i nepřímé náklady k jednotlivým činnostem/projektům (kalkulační jednici)
Rozvrhová základna	veličina, již jsou nepřímé náklady přímo úměrné. Pomocí rozvrhové základny jsou nepřímé náklady rozvrhovány (alokovány) na jednotlivé činnosti/projekty (kalkulační jednici)
Přímé náklady	všechny náklady, které lze jednoznačně přiřadit ke konkrétní činnosti/projektu (kalkulační jednici)
Nepřímé náklady (doplňkové, režijní)	náklady vysoké školy, které s danou činností/projektem souvisí, které ale nelze jednoznačně 100% přiřadit ke konkrétní činnosti/projektu. Jejich vyvolání však souvisí s touto činností/projektem, jejich alokace mají aproximativní charakter a nelze je stanovit a alokovat exaktně. Je třeba vhodně stanovit míru aproximativnosti, aby cena za exaktnost alokace (rigidita sledování a kvantifikace procesů, míra byrokracie při sledování procesů) nepřerostla únosnou mez.
Způsobilé náklady	náklady, které splňují jak obecné principy způsobilosti, tak specifické požadavky poskytovatele dotace a budou proto poskytovatelem hrazeny
Nezpůsobilé náklady	náklady, které nesplňují obecné principy způsobilosti nebo specifické podmínky dotace určené poskytovatelem, nejsou poskytovatelem hrazeny

Úvod

Cílem tohoto dokumentu je popis metodiky úplných nákladů tzv. „full cost“, která slouží jako nástroj pro plánování, sledování a vykazování skutečně vynaložených nákladů na jednotlivé činnosti/projekty VŠCHT Praha.

Nezbytným předpokladem pro dlouhodobou udržitelnost a efektivní rozhodování finančního managementu veřejné vysoké školy je znalost všech skutečných nákladů instituce. Pro řízení jednotlivých činností uvnitř vysoké školy, je třeba vytvořit dostatečné nástroje pro sledování, zda jednotlivé finanční zdroje určené na financování jednotlivých aktivit pokrývají všechny související náklady. Pokud náklady dané činnosti nemají finanční krytí, je nutné získat k jejich financování další dodatečné zdroje nebo se těchto aktivit vůbec neúčastnit. Strategické rozhodování je klíčovým úkolem finančního managementu vysoké školy a metodika „full cost“ je jeho nenahraditelným nástrojem.

VŠCHT Praha

Vysoká škola chemicko-technologická v Praze (dále jen VŠCHT Praha) je veřejnou vysokou školou, zřízenou zákonem č. 111/1998 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o vysokých školách), která se profiluje jako výzkumně zaměřená technická univerzita s kvalitní výukou, základním a aplikovaným výzkumem, vykazující mezinárodní spolupráci v oborech technické chemie, chemické a biochemické technologie, materiálového a chemického inženýrství, potravinářství a životního prostředí. V souladu se zákonem a statutem vykonává VŠCHT Praha vedle hlavní činnosti také tzv. doplňkovou činnost, jejíž pravidla upravuje Vnitřní norma rektora.

Oficiálním sídlem VŠCHT Praha je Technická ulice 5/1905, 166 28 Praha 6. Všechny čtyři fakulty i většina ostatních součástí VŠCHT Praha se nachází ve třech budovách v Praze Dejvicích, na adresách Technická 3/1903, Technická 5/1905 a Studentská 6/2031. VŠCHT Praha dále provozuje Technopark Kralupy sídlící v Kralupech nad Vltavou a Správu účelových zařízení sídlící na Jižním Městě. Činnosti Technoparku Kralupy a Správy účelových zařízení mají, s ohledem na jejich strukturu a charakter činnosti, samostatnou kalkulaci nákladů.

Hospodaření VŠCHT Praha se řídí zejména zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, ve znění pozdějších předpisů, a vnitřním předpisem „Pravidla hospodaření“. V oblasti účetnictví zejména zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, prováděcí vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Z pohledu zákona o vysokých školách lze rozdělit činnosti veřejné vysoké školy na hlavní a doplňkovou.

Metodika stanovení úplných nákladů

Metodika „full cost“ znamená vykazování skutečně vynaložených nákladů na projekt/činnost, a to nákladů přímých i nepřímých. V anglické terminologii se můžeme setkávat s různými pojmy, například „full cost“, „real cost“ či „actual cost“ (využíváno v pravidlech 6. a 7. Rámcového programu), „full costing“ (využíváno především EUA), často používaná je také zkratka FC. V češtině by zněl nejvýstižnější překlad jako „plné náklady projektu“, je možné se ale také setkat s pojmem „úplné náklady projektu“ či „skutečné náklady projektu“.

Vykazování přímých nákladů závisí na schopnosti přiřadit náklad přímo na jednotlivou činnost/projekt. Do této skupiny lze zařadit většinu osobních nákladů, nákladů na materiál, dlouhodobý drobný hmotný majetek, cestovní náhrady, stipendia, pořízení investic, ale například u služeb záleží velmi často na pohledu a souvislostech a mohou být považovány za přímé ale i nepřímé náklady.

Při provozu veřejné vysoké školy se však vyskytuje celá řada nákladů, které sice souvisí s danou činností, ale nelze je přímo 100% k této činnosti přiřadit. Tyto náklady se označují jako nepřímé. Žádné zvláštní finanční prostředky určené pouze na hrazení nepřímých nákladů veřejná vysoká škola nezískává. Do této skupiny se většinou řadí náklady na energie, vodu, společné administrativní náklady, náklady na úklid, údržbu a jiné. Tyto náklady tvoří nezanedbatelnou položku jednotlivých rozpočtů a s ohledem na jejich význam jsou započteny odpovídající částí do všech činností uskutečňovaných na naší vysoké škole.

Základní cíle metodiky FC

- vytvořit pravidla pro plánování nákladů do jednotlivých činností/projektů
- vytvořit pravidla pro kalkulaci nákladů využitelná pro sestavení jednotlivých položek rozpočtu VŠCHT Praha
- vytvoření pravidel pro sledování a vykazování nákladů do jednotlivých činností/projektů
- vytvoření nástroje pro zamezení přelévání veřejné podpory

V průmyslové sféře se pro rozdělování nepřímých nákladů na jednotlivé výrobky nebo činnosti používá tzv. kalkulace. Při potřebě přiřadit nepřímé náklady jednotlivým výrobkům nebo činnostem se obvykle uplatňuje tzv. přírážková kalkulace. Příslušný podíl nepřímých nákladů se pak přiřazuje k jednotlivým výrobkům nebo činnostem podle stanovené další ekonomické veličiny (podle celkových přímých nákladů, podle mezd nebo podle různé kombinace). V této souvislosti se za nepřímé náklady mohou považovat odpisy dlouhodobého majetku, opravy a údržba dlouhodobého majetku, náklady na energie, úklid a ostrahu, osobní náklady technických a hospodářských zaměstnanců, materiálové (administrativní) náklady apod.

Na veřejné vysoké škole je obtížná již definice přímých nákladů jednotlivých činností. Podle zákona č. 111/1998 o vysokých školách, v aktuální znění, vykonávají akademičtí pracovníci jak pedagogickou, tak vědeckou, výzkumnou, vývojovou nebo další tvůrčí činnost. Ve všech případech se jedná o činnosti převážně tvůrčí a často nelze objektivně stanovit, zda zpracování určité myšlenky slouží spíše té nebo jiné činnosti.

Činnosti na VŠCHT Praha

V zásadě lze činnosti na VŠCHT Praha rozdělit do tří oblastí:

- pedagogická činnost
- výzkumná činnost (výzkum, vývoj a inovace)
- doplňková činnost

S ohledem na charakter VŠCHT Praha a jejích finančních zdrojů lze považovat tyto oblasti činností za dlouhodobě ustálené. VŠCHT Praha je výzkumnou univerzitou, čemuž odpovídá i dominance výzkumné činnosti vyjádřené poměrem přímých nákladů jednotlivých činností k celkovým přímým nákladům univerzity.

Využívané rozvrhové základny

- a. náklady
- b. studenti B+N spec. B3+ / N1+ dle SIMS²
- c. studenti BC+DIPL
- d. vážený přepočet počtu studentů
- e. studento hodiny
- f. kmenové úvazky
- g. mzdové náklady

Pro kalkulaci nepřímých nákladů v doplňkové činnosti slouží směrnice k doplňkové činnosti, nepřímé náklady z pedagogické činnosti jsou upraveny směrnicí pro pedagogickou činnost VŠCHT Praha. Specifický přístup je rovněž uplatňován při plánování nepřímých nebo paušálních nákladů v rámci operačních programů, strukturálních fondů, kde se vychází z podmínek zadávacích dokumentací, kdy součástí plánování těchto nákladů jsou kapitálové výdaje.

Pro sledování jednotlivých činností slouží na VŠCHT Praha směrnice „Typy akcí pro iFIS“. V této směrnici je definováno označení jednotlivých činností až na jednotlivé zakázky s jedinečným číselným označením. V rámci VŠCHT Praha je vždy definován každý náklad (účetní případ) buď k přímé, nebo nepřímé činnosti. Zakázkou je definován mimo jiné zdroj financování a pracoviště, kde činnost vzniká. Zúčtování nepřímých nákladů se uskutečňuje prostřednictvím účtové třídy 5.

Oblast přiřazování nákladů předmětu kalkulace se zabývá otázkou jak přiřazovat náklady ke kalkulační jednici a jakým způsobem lze nepřímé režijní náklady kalkulační jednici přiřadit a v jaké výši. Způsob přiřazování nákladů předmětu kalkulace byl tradičně spjat s členěním nákladů na přímé a nepřímé.

² Sdružené informace matrik studentů

Přímý materiál a přímé mzdy představují kalkulační jednici přímo přiřaditelné položky. Režijní položky (výrobní, správní režie, aj.) se přičítají kalkulační jednici, vzhledem ke své povaze, nepřímo. V současné době se používají zejména tyto kalkulační metody:

- a) Kalkulace dělením
 - a. prostá
 - b. s poměrovými čísly
- b) Kalkulace přírážková
- c) Kalkulace ve sdružené výrobě
 - a. odčítací
 - b. rozčítací

Náklady VŠCHT Praha výzkumné činnosti v rozdělení na přímé a nepřímé

Pro kalkulaci nepřímých nákladů pro vědecko-výzkumné projekty/činnosti na VŠCHT Praha byla zvolena metoda přírážková s celkovými přímými náklady jako rozvrhovou základnou. Pro rozvrhovou základnu byly zvoleny celkové přímé náklady, protože se v různých druzích činností na VŠCHT Praha uplatňuje velmi rozdílný poměr mezi mzdovými a věcnými náklady, který by při použití samostatné mzdové nebo materiálové rozvrhové základny poskytoval neúměrně rozdílné poměry nepřímých nákladů. Podkladem pro výpočet kalkulační přírážky jsou údaje o nákladech za předchozí rok³ (bez nákladů SÚZ, VTP Kralupy). Při kalkulaci se vycházelo i homogenního prostředí školy – všechny fakulty VŠCHT Praha mají převážně charakter výzkumný.

Do přímých nákladů byly na základě jednoznačné identifikace činnosti a druhu nákladů⁴ zahrnuty osobní i věcné náklady projektů výzkumu a vývoje, doplňkové činnosti, jakož i osobní náklady všech pedagogických a výzkumných zaměstnanců, provozní náklady ústavů, kateder a pracovišť v činnosti, která slouží výlučně k výchově a vzdělávání v rámci akreditovaných studijních programů.

Proces vymezení a alokace skutečných nepřímých nákladů VŠCHT Praha začíná identifikací režijních nákladových středisek a pracovišť, na která jsou účtovány nepřímé náklady VŠ a která zajišťují její činnosti v širších souvislostech a poskytují služby ústavům a katedrám. Na výše uvedená režijní pracoviště jsou účtovány takové nepřímé náklady, které jsou jednoznačně identifikovatelné podle místa vzniku a odpovědnosti daného režijního pracoviště. Takovými nákladovými druhy jsou například osobní náklady, náklady na materiál, služby a cestovné vzniklé v přímé souvislosti s činnostmi těchto režijních pracovišť. Na režijní typy akcí ústavů a kateder jsou dále evidovány odpisy přístrojového vybavení pořízeného pro zajištění svých činností.

³ Jejich výše je uvedena v Příloze č. 1

⁴ Použití identifikátoru – typ akce (TA), který byl popsán dříve v textu

Pro účely rozvržení režijních nákladů na jednotlivé činnosti nejsou zahrnuty odpisy budov a přístrojů, které byly pořízeny z dotací. Zároveň se pak pro vědecko-výzkumné projekty/činnosti nezahrnují nezpůsobilé náklady, v závislosti na ustálených požadavcích poskytovatelů účelové podpory. Pravidelně dochází k aktualizaci nezpůsobilých nákladů poskytovatelů účelových prostředků projektů výzkumu, vývoje a inovací, které jsou následně podchyceny v roční aktualizaci této směrnice, nezahrnutím do výpočtu.

Za účelem jasné identifikace režijních pracovišť, resp. pracovišť, na nichž vznikají režijní náklady je na VŠCHT Praha zaveden systém oddělených typů akcí. Typem akce je v informačním systému vymezen jak režim DPH, tak poskytovatel finančních prostředků, ale současně také druh nákladu. Režijní náklady a jejich účtování jsou evidovány pod typem akce 01 a 81, a to jak pro režijní pracoviště, tak pro ústavy a katedry, kde dochází ke spotřebě režijních nákladů. Přiřazení nákladu k odpovídajícímu TA podléhá předběžné, průběžné a následné kontrole upravené vnitřní směrnicí Pravidla k řídicí kontrolní činnosti. Přehled typů akcí platných pro aktuální rok je ošetřen vnitřní směrnicí kvestora VŠCHT Praha a je implementován plošně pro celou vysokou školu.

Do nepřímých nákladů byly zahrnuty položky:

náklady na provoz ústavů, kateder a rektorátních pracovišť v činnostech, kdy nelze jednoznačně stanovit, zda slouží výlučně k výchově a vzdělávání v rámci akreditovaných studijních programů a pro ostatní činnosti, zejména pak;

náklady na úklid budov

náklady na ostrahu budov

náklady na údržbu

náklady na energie

náklady na vodné a stočné

náklady na telefony

odpisy majetku (jen pořízeného z vlastních zdrojů)

osobní náklady administrativních a ostatních obslužných zaměstnanců

Kalkulace doplňkových (režijních) nákladů

Pro kalkulaci doplňkových (režijních) nákladů v roce X jsou čerpána data z IS iFis o nákladech z předchozího uzavřeného účetního období roku X-1. Náklady jsou stanoveny jako hospodářský výsledek z přesně definovaných syntetických a analytických účtů skupin 5 (nákladové účty), skupiny 6 (výnosové účty – 64946 Snížení odpisů).

Povinnost sestavit Účtový rozvrh vyplývá ze zákona o č. 563/91 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. VŠCHT Praha sestavuje Směrnou účtovou osnovu a používá tyto účtové třídy:

účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

účtová třída 1 – Zásoby

účtová třída 2 – Finanční účty

účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

účtová třída 5 – Náklady

účtová třída 6 – Výnosy

účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy dlouhodobé úvěry a půjčky, závěrkové a podrozvahové účty.

VŠCHT Praha využívá označení pro syntetické účty a analytické účty. V případě potřeby využívá i další označení.

Z analýzy úplných nákladů předchozího roku, tedy r. 2022, vyplývá, že celkové přímé náklady všech činností VŠCHT Praha činily 1 103 912,323 tis. Kč. Podíl vědecko-výzkumné činnosti vyjádřený ve vztahu přímých nákladů této činnosti k celkovým přímým nákladům činí 66,01 %. Podíl pedagogické činnosti na celkových přímých nákladech činí 28,04 % a doplňková činnost, včetně darů, je v celkových přímých nákladech organizace zastoupena v 5,95 %. Celkové nepřímé náklady všech činností VŠCHT Praha pak byly vyčísleny částkou představující 462 124,140 tis. Kč.

Ze struktury úplných nákladů předchozího roku lze explicitně vyjádřit výši doplňkových (režijních) nákladů ve vztahu k přímým nákladům vědecko-výzkumné činnosti. Nepřímé náklady této činnosti činí 305 042,133 tis. Kč a jsou evidovány pod typem akce 01 a 81, a to jak pro režijní pracoviště, tak pro ústavy a katedry, kde dochází ke spotřebě režijních nákladů.

Výzkum	Osobní	568 469 878	728 678 102
	Stipendia	39 242 898	
	Věcné	120 965 326	
Nepřímé náklady	Osobní	141 335 474	305 042 133
	Věcné	122 257 811	
	Energie	41 448 847	

Podíl nepřímých nákladů na celkových nákladech představuje pro projekty/činnosti výzkumu, vývoje a inovací **29,51 %**.

Ve vztahu k přímým nákladům pak podíl nepřímých nákladů na přímých nákladech představuje **41,86 %**. (podíl $\frac{NN}{PN}$ resp. $\frac{NN}{PN+NN}$ zaokrouhlen na 2 desetinná místa).

Pro výpočet nepřímých nákladů připadajících na konkrétní projekt se pak použije vzorec

$$R = \frac{NN}{PN} PNP$$

PNP = přímé náklady projektu zahrnují osobní náklady nebo výdaje na zaměstnance podílející se na řešení projektu, další provozní náklady vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu, náklady nebo výdaje na služby využívané v přímé souvislosti s řešením projektu, náklady nebo výdaje na zveřejnění výsledků projektu (včetně nákladů nebo výdajů na zajištění práv k výsledkům výzkumu, vývoje a inovací), cestovní náhrady vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu.

Použitá metodika je pravidelně aktualizována v ročním intervalu; struktura nákladů je vzhledem k financování VŠCHT Praha a vnitrostátní situaci konzistentní a nejsou zaznamenány výrazné výkyvy hodnot. Naplánované doplňkové náklady zůstávají po celou dobu řešení projektů nezměněné.

Metodika stanovení úplných nákladů na VŠCHT Praha je implementována při plánování a uskutečňování všech činností/projektů výzkumu, vývoje a inovací. V případě, že poskytovatel dotace v zadávací dokumentaci omezí finanční částku poskytnutou na doplňkové (režijní) náklady, nemá toto omezení vliv na plánování celkových uznaných nákladů projektu, pouze se změní částka kofinancující projekt z vlastních zdrojů VŠCHT Praha.

Ing. Ivana Chválná
kvestorka VŠCHT Praha

Příloha č. 1

Rozdělení nákladů VŠCHT Praha (data z roku 2022) na přímé a nepřímé pro stanovení kalkulační přírážky

v Kč

Přímé náklady (PN)	Pedagogická činnost	Náklady fakult, kateder a pracovišť v TA 02, náklady všech pracovišť v TA 06, 07, 08, 09, 10, 14, 17, 20, 24, 40, 82, osobní náklady	Osobní	126 117 059	309 541 022	1 103 912 232	1 566 036 372
			Stipendia	133 531 762			
			Věcné	49 892 201			
	Výzkum a vývoj	Náklady všech pracovišť v TA 03, 11, 13, 19, 21, 23, 28, 42, 43, 44, 45, 50, 51, 53, 54, 83, 85, 88	Osobní	568 469 878	728 678 102		
			Stipendia	39 242 898			
			Věcné	120 965 326			
	Dary	Náklady všech pracovišť v typu akce 31	Osobní	1 257 786	5 125 062		
			Stipendia	1 258 315			
			Věcné	2 608 961			
	Doplňková činnost	Náklady všech pracovišť v typech akcí 61, 63, 64, 65, 66, 69, 70	Osobní	41 697 276	60 568 045		
			Stipendia	1 886 466			
			Věcné	16 984 303			
Nepřímé náklady (NN)		Náklady v TA 01, 81, osobní náklady	Osobní	214 116 437	462 124 140	462 124 140	
			Věcné	185 214 696			
			Energie	62 793 007			