

MASARYKOVA UNIVERZITA V BRNĚ
Ekonomicko-správní fakulta
Katedra regionální ekonomie a správy

TEORIE A PRAXE ROZVOJE MĚST A OBCÍ

Simona Hrabalová

Aktualizace: Irena Opluštilová (říjen 2010)
Simona Hrabalová (říjen 2012)

BRNO, JARO 2004

1. Nástroje finančního řízení na úrovni obce

Pro finanční řízení obcí a měst jsou využívány zejména rozpočtový výhled obce, rozpočet obce a plán pokladního plnění rozpočtu obce (Cash budget). Tyto nástroje jsou užívány zejména proto, aby zajistily efektivnost hospodaření obce a její dlouhodobě vyrovnané hospodaření. Pomocí těchto nástrojů jsou jednotlivé činnosti obce plánovány. Jsou jasně určeny cíle, jichž má být činností obce dosaženo a jejich priority. Těmto činnostem jsou pak přiřazeny prostředky k jejich dosažení a je určen subjekt, který za jejich dosažení zodpovídá. Pomocí těchto nástrojů jsou jednotlivé cíle naplňovány a na základě informací v nich obsažených je prováděna průběžná i následná kontrola činnosti obce. Nástroje finančního řízení mají zajistit transparentnost nakládání s finančními prostředky a zachytit dopady činnosti obce na její finanční pozici.

1. 1. Rozpočtový výhled obce

Rozpočtový výhled obce je definován rozpočtovými pravidly územních rozpočtů¹ jako pomocný nástroj finančního řízení obce. Rozpočtový výhled by měl zabezpečit dlouhodobě vyrovnané hospodaření obce a koordinovat z tohoto pohledu i investiční aktivitu obce. Měl by především **zobrazovat předpokládané finanční toky v závislosti na realizaci strategického plánu rozvoje obce**, vycházet z cílů a priorit ve strategickém plánu obsažených co se týče sladění demografického, sociálního, ekonomického a ekologického vývoje území obce a na druhou stranu by měl vypovídat o tom, zda a za jakých podmínek jsou při současné hospodářské situaci subjektu tyto cíle dosažitelné. Z tohoto pohledu tkví význam rozpočtového výhledu především v tom, že umožňuje rychlou orientaci ve financování rozvoje obce, vypovídá o jejich budoucích potřebách a zdrojích jejich krytí.

Sestavuje se na základě uzavřených smluvních vztahů a přijatých závazků **na období 2 až 5 let** následujících po roce, na který je sestaven roční rozpočet. Obce mají povinnost rozpočtový výhled sestavovat, pokud jej nezpracují, dopouští se správního deliktu. Za takový správní delikt lze uložit pokutu až do 1 000 000 Kč. Některé obce však rozpočtový výhled sestavují pouze formálně. Důvodem je chybějící metodika, náročnost přípravy a naplňování rozpočtového výhledu na lidské a finanční zdroje. Zákon neudává, jak a v jaké struktuře rozpočtový výhled sestavovat. Stanoví pouze, že je rozpočtový výhled sestavován **v menší míře podrobnosti než roční rozpočet** a obsahuje souhrnné základní údaje o příjmech a výdajích, zejména o dlouhodobých závazcích a pohledávkách a o finančních zdrojích a potřebách dlouhodobě realizovaných záměrů. To umožňuje jednotlivým obcím, které se rozhodnou rozpočtový výhled sestavit přizpůsobit si jeho strukturu tak, aby bylo dosaženo co nejvyšší možné přesnosti při odhadu budoucího vývoje hospodaření s ohledem na znalosti dosavadního hospodaření subjektu.

Rozpočtový výhled se často zpracovává **variantně**. Variantnost zpracování umožňuje určitým způsobem eliminovat vliv nejistoty budoucího vývoje a naopak identifikovat případná rizika v hospodaření subjektu, který výhled sestavuje. Stejně tak lze variantnosti využívat při rozhodování o možném dluhovém financování rozvoje obce, kdy se obec rozhoduje, jakou výši a formu zadlužení zvolí, přičemž srovnává náklady, přínosy a rizikovost jednotlivých variant. Pouze výběr z většího počtu variant a možnost vzájemného srovnání může vést k volbě skutečně dobrého plánu.

Rozpočtový výhled by měl být sestavován **jak pro kapitálovou část rozpočtu**, ve které by se odrážely zamýšlené investice ve vazbě na současný majetek obce, **tak i pro běžnou část rozpočtu**, neboť právě přebytek běžného rozpočtu může být použit pro financování investičních potřeb obce. Naopak do běžného rozpočtu by se měly promítnout provozní nároky, které dokončené investice vyvolají. Proč sestavovat výhled pro tyto dvě části rozpočtu odděleně, plyne právě z charakteru peněžních operací. Běžná část rozpočtového výhledu v sobě zachycuje především peněžní operace,

¹ Zákon č. 250/2001 Sb, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění.

kteří mají opakující se charakter, a to jak na straně příjmů, tak na straně výdajů. Naopak v kapitálové části rozpočtového výhledu jsou zachyceny jednak kapitálové příjmy, které jsou pouze jednorázovým příjmem rozpočtu a v podstatě znamenají, že obec upřednostňuje možnost získání jednorázového příjmu z majetku, který vlastní, před jeho dlouhodobým užíváním, a z tohoto užívání plynoucími výnosy. Proti kapitálovým příjmům stojí kapitálové výdaje zobrazující peněžní prostředky vložené do rozvoje obce, přičemž daná investice se zpravidla realizuje dobu delší než jeden rozpočtový rok. Rozpočtový výhled, stejně jako rozpočet, je nástrojem sloužícím k plánování, dá se tedy očekávat, že vzhledem k určité pravděpodobnosti budoucího vývoje bude docházet ke změnám a zpřesňování údajů v něm obsažených.

Průběžná kontrola a monitoring naplňování ukazatelů obsažených v rozpočtovém výhledu jsou jedním ze základních předpokladů, aby rozpočtový výhled plnil svou roli při řízení obce. Zejména pokud dojde k významným změnám ve vnitřních či vnějších faktorech, které hospodaření obce determinují. Jinak by k vyhodnocování plnění rozpočtového výhledu mělo docházet alespoň jednou ročně, nejlépe souběžně s vyhodnocením plnění ročního rozpočtu. Tomu odpovídá i **posuvný způsob sestavování** rozpočtových výhledů, kdy ze současného rozpočtového výhledu se vychází při sestavování rozpočtu na příští rok, a naopak rozpočtový výhled se zpřesňuje a je sestavován i pro další období. Avšak i když dojde k odchylkám skutečného vývoje od očekávaných výsledků hospodaření obce, umožňuje rozpočtový výhled identifikovat možné problémové oblasti a včas přijmout opatření k jejich řešení.

Dalším požadavkem, který by měl rozpočtový výhled splňovat, aby mohl být nástrojem řízení obce, je jeho **srozumitelnost**. Rozpočtový výhled by měl být z toho pohledu sestavován ve dvou částech. V části finanční, která by obsahovala vlastní finanční tabulku, a v části politické, v níž by byly jasně definovány cíle, které jsou v rozpočtovém výhledu obsaženy, a předpoklady o budoucím vývoji, z nichž se při jeho sestavování vycházelo. Jedině tak může sloužit jako podklad pro rozhodování a jediné tak může být kontrolováno jeho naplňování.

1. 2. Plán pokladního plnění rozpočtu

Pro dobré hospodaření obce je nutné i krátkodobé plánování příjmů a výdajů během rozpočtového období, ke kterému se využívá právě plán pokladního plnění rozpočtu - cash budget, například formou platebního kalendáře. Cash budget odráží, kdy lze očekávat jednotlivé druhy příjmů (zejména s ohledem na správu a výběr daní) a kdy a v jaké výši musí obec uhradit příslušné výdaje. V krátkodobém plánu příjmů a výdajů by měl být sledován pohyb peněžních prostředků na bankovním účtu - jejich časové rozložení. Tento plán **umožňuje získat přehled o tom, kolik peněžních prostředků bude obec v určitém období potřebovat, aby byla schopna uhradit plánované výdaje**. Pokud nebude mít v určitém období dostatek peněžních prostředků na účtu, může tuto potřebu prostředků krýt přijetím krátkodobého úvěru, případně návratné finanční výpomocí. V opačném případě může volné zdroje krátkodobě investovat. Tento nástroj finančního řízení obce se využívá zejména proto, **aby byla v každém okamžiku zajištěna likvidita obce**.

1. 3. Rozpočet obce

Rozpočet obce je zobrazením finančního hospodaření obce či města na daný kalendářní rok. Je tedy **krátkodobým nástrojem řízení obce**. Je to klíčový nástroj pro vyjádření a realizaci jednotlivých politik obce. Rozpočet slouží jako rozhodovací nástroj, pomocí něhož jsou vymezeny priority, stanoveny cíle, sestaveny operační programy a je prováděna kontrola.² Pomocí rozpočtu místní vláda vykonává svou alokační, stabilizační a distribuční funkci.³

² Mihály, H.: Local government budgeting. Local Government and Public Reform Initiative, Budapest, 2002, s. 7.

³ Podrobný popis těchto funkcí najdete v Musgrave, R. A., Musgraveová, P. B.: Veřejné finance v teorii a praxi. Praha, Management Press, 1994, s. 3 – 13.

Základní typy peněžních operací, které jsou v rozpočtu obsaženy jsou příjmy, výdaje a financování. Rovnice, která pro rozpočtové hospodaření platí je:

příjmy – výdaje = (-)financování

O přebytkovém rozpočtu hovoříme v případě, že příjmy jsou v daném roce vyšší jak výdaje, a o deficitním rozpočtu hovoříme v případě, že výdaje v daném roce převyšují příjmy. Financování vypovídá o způsobu užití prostředků v případě přebytku rozpočtu a v případě deficitního rozpočtu o způsobu krytí tohoto deficitu. Z této rovnice vyplývá, že rozpočet je určitou **bilancí příjmů a výdajů**, kdy rozdíl mezi nimi je právě vyrovnáván financujícími operacemi. Financování má tedy opačné znaménko než výsledné saldo rozpočtu, neboť rozpočet vyrovnává.

Na rozpočet můžeme pohlížet jako na **finanční plán obce** pro roční období jejího hospodaření. Na základě analýzy minulého rozpočtového hospodaření a se znalostí faktorů, které jej ovlivňovaly, jsou odhadovány a plánovány příjmy a výdaje na následující rozpočtový rok. Pozornost by měla být zaměřena zejména na co nejpřesnější odhad těch příjmových a výdajových položek, které mají v rozpočtu obce největší váhu. Na tomto místě je nutno zdůraznit, že rozpočet je nejen plánem, ale je také zobrazením skutečného hospodaření, tak jak jsou finanční operace v něm zachycené v průběhu roku uskutečňovány.

Rozpočet je také **decentralizovaným peněžním fondem**, neboť se jedná o veřejné prostředky, které jsou v něm soustředěny, a je tedy součástí veřejných rozpočtů. Pro některé operace v něm zachycené, zejména pro daňové příjmy a řadu výdajů financujících poskytování veřejných služeb, je charakteristické uplatňování principů nenávratného, neekvivalentního a nedobrovolného financování typických pro celou soustavu veřejných rozpočtů. Rozpočet potom zachycuje toky finančních prostředků obce v dané rozpočtovém roce.

Prostřednictvím rozpočtu, tedy finančních operací, které jsou v něm zachyceny, se realizuje koncepce rozvoje obce. Rozpočet je tedy **nástrojem prosazování obecní politiky**. Aby tuto roli mohl plnit, je důležitá jeho srozumitelnost jak pro ty, kteří o něm rozhodují, tak pro ty, kteří se jím mají řídit. Je tedy důležité, aby stejně jako rozpočtový výhled byl sestavován ve dvou částech. Části politické, textové, která obsahuje základní trendy minulého hospodaření a z nich vycházející předpoklady pro následující rozpočtový rok, definuje cíle, které jsou v rozpočtu obsaženy včetně vymezení konkrétní odpovědnosti za jejich splnění, a části finanční, která obsahuje tabulky s údaji o rozpočtu daného roku, případně doplněnými o stejné údaje z minulých rozpočtových období.

Největší **omezení rozpočtu** při řízení finančních toků obce spočívá v jeho **krátkodobosti**, neboť řada procesů, které mají dopady do ekonomické situace obce, jsou dlouhodobějšího charakteru a rozpočet je tedy nemůže dostatečně zachytit. Dále je třeba si uvědomit, že rozpočet zobrazuje finanční toky obce, **nevypovídá tedy o stavu jejího majetku⁴, jejích závazcích a pohledávkách**. Tyto informace jsou zachyceny v účetnictví obce. Také existují **finanční operace, které rozpočtem neprocházejí**, jedná se o cizí prostředky, sdružené prostředky a operace podnikatelské činnosti obce, která je sledována odděleně od rozpočtu obce. Vedle rozpočtu si obec také může zřizovat **peněžní fondy**, které mohou, ale nemusí být napojeny na rozpočet. Závisí to na rozhodnutí zastupitelstva obce a vyhlášeném statutu fondu, kterým se řídí hospodaření tohoto fondu. Tyto fondy mohou být účelové, jako například sociální fond, z jehož prostředků jsou často poskytovány příspěvky zaměstnancům na zlepšení jejich pracovních podmínek a podporu jejich motivace, nebo fond bytové výstavby, který může soustředit prostředky podporující bytovou výstavbu v obci. Příkladem peněžního fondu, který nemá upraven účel svého použití, pak může být např. fond rezerv a rozvoje, do kterého jsou zpravidla převáděny přebytky rozpočtového hospodaření. Záleží na rozhodnutí zastupitelstva každé obce, jaké peněžní fondy si zřídí a jak upraví jejich příjmy a výdaje. Některé obce nemusí mít zřízen žádný peněžní fond a své prostředky mají soustředěny pouze na bankovním účtu rozpočtu.

⁴ I odpisy majetku obce mají nepeněžní charakter, rozpočet je tedy nezachycuje.

Následující tabulka zachycuje vývoj obecních rozpočtů v letech 2004 – 2009 dle druhového třídění rozpočtové skladby. Bližšímu výkladu příjmové a výdajové stránky obecních rozpočtů se budeme věnovat v následujících kapitolách.

Tabulka: Struktura obecních rozpočtů v letech 2004 – 2009 (v mil. Kč)

	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Daňové příjmy	116 113	128 900	130 673	141 349	154 423	136 559
Nedaňové příjmy	23 051	22 470	23 504	24 049	25 744	26 623
Kapitálové příjmy	11 040	13 249	16 012	12 015	15 477	13 911
Přijaté transfery	95 949	60 958	75 419	72 773	74 036	84 594
Příjmy celkem	246 153	225 577	245 608	250 186	269 680	261 687
Běžné výdaje	179 829	148 971	162 646	169 172	179 651	189 003
Kapitálové výdaje	76 072	69 660	84 710	72 338	74 395	90 801
Výdaje celkem	255 901	218 632	247 356	241 510	254 046	279 804
Saldo příjmů a výdajů	-9 747	6 945	-1 748	8 676	15 634	-18 117

Pramen: Ministerstvo financí ČR, databáze ARIS.

1. 3. 1. Rozpočtový proces na úrovni obce

Rozpočtový proces představuje činnost orgánů obce spojenou se sestavením návrhu rozpočtu, jeho schválením a realizací během rozpočtového období, průběžnou a následnou kontrolu jeho plnění. Rozpočtový proces **má kontinuální charakter** a přesahuje svým trváním délku rozpočtového období, tedy jednoho roku. Má-li rozpočet plnit svou roli nástroje prosazování obecních politik, je třeba, aby se do rozpočtového procesu zapojili občané obce a další subjekty působící v obci. Průběh a naplnění jednotlivých fází rozpočtového procesu obce upravují rozpočtová pravidla územních rozpočtů⁵.

Fáze rozpočtového procesu jsou:

- sestavení návrhu rozpočtu obce,
- projednání a schválení návrhu rozpočtu,
- plnění rozpočtu obce a průběžná kontrola plnění během rozpočtového období,
- následná kontrola plnění rozpočtu a sestavení závěrečného účtu obce.

Sestavení návrhu rozpočtu patří k nejdůležitějším fázím rozpočtového procesu. Při sestavování návrhu rozpočtu je třeba vycházet ze zájmů a potřeb občanů města a cílů, které by měl rozpočet v daném roce plnit. Cílem této fáze rozpočtového procesu je co nejpřesněji naplánovat příjmy a výdaje rozpočtu obce. Při práci na rozpočtu se vychází z minulého vývoje příjmů a výdajů, jeho zákonitostí a vlivů, které jej určitým způsobem determinovaly. Na základě této analýzy se předvídá vývoj podmínek, které budou působit na rozpočet v budoucnosti. Obec se snaží co nejpřesněji vyčíslit a odhadnout nejen výši vlastních příjmů, ale i výši dotací, které do rozpočtu v daném období poplynou. Stejně tak je důležité plánování výdajů, aby byly pokryty požadované potřeby obce a občanů. Obec musí přednostně zabezpečit plnění všech povinností uložených jí zákonem, tzv. mandatorní výdaje. Návrh rozpočtu zpravidla sestavuje finanční odbor městského či obecního úřadu. S přípravnými pracemi na rozpočtu se začíná zpravidla již v polovině předchozího rozpočtového roku.

Ve druhé fázi je schvalována celková výše rozpočtu a struktura příjmů a výdajů. Rozpočet je zpravidla projednáván radou obce a finančním výborem před tím, než je předložen k projednání a schválení v zastupitelstvu obce. **Schválení rozpočtu předchází zveřejnění jeho návrhu**, ke kterému se mohou vyjádřit a vznést případné připomínky občané obce. Zákon o obcích zde stanoví lhůtu nejméně 15 dnů, po které musí být návrh rozpočtu zveřejněn před jeho projednáním v zastupitelstvu obce, aby se občané mohli k rozpočtu vyjádřit. Návrh rozpočtu je pak projednáván a schvalován obecním

⁵ Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění.

zastupitelstvem na jeho veřejném zasedání. Na tomto zasedání zastupitelstva se občané mohou k rozpočtu vyjadřovat buď přímo, nebo mohli před zasedáním zastupitelstva uplatnit své připomínky k rozpočtu písemnou formou. Schvalovaný rozpočet je předkládán v třídění podle rozpočtové skladby tak, aby vyjadřoval závazné ukazatele, jimiž se pak řídí výkonné orgány obce při hospodaření podle rozpočtu, právnické osoby zřízené nebo založené obcí při svém hospodaření, další osoby, které mají být příjemci příspěvku nebo dotací z rozpočtu obce. Po schválení rozpočtu v zastupitelstvu obce se provádí jeho rozpis podle podrobného členění dle rozpočtové skladby. Pokud se z nějakých důvodů nepodaří rozpočet schválit do počátku rozpočtového období, hospodaří obec podle **rozpočtového provizoria**, jehož pravidla schvaluje zastupitelstvo obce.

Obec v průběhu roku hospodaří dle schváleného rozpočtu. Provádí také jeho průběžnou kontrolu. **Průběžná kontrola plnění rozpočtu** je prováděna jednak ze strany obce (kontrolu provádí finanční výbor, rada obce a zastupitelstvo obce), jednak ze strany občanů prostřednictvím veřejných schůzí obecního zastupitelstva. Patří sem i případná analýza příčin neplnění rozpočtu a hledání nejvhodnějších opatření vedoucích k odstranění vlivu těchto negativních faktorů v rozpočtovém hospodaření. Při kontrole plnění rozpočtu může dojít k situaci, kdy je třeba korigovat původní plán vzhledem ke skutečnému vývoji reality. Je tedy třeba provést změnu rozpočtu. Změny rozpočtu se provádí **rozpočtovými opatřeními**. Povinně se rozpočtová opatření uskutečňují v případě, že dochází ke změnám finančních vztahů vůči jiným veřejným rozpočtům, tedy obci je např. v průběhu roku přiznána dotace z rozpočtu kraje, jestliže se mění závazné ukazatele vůči jiným osobám, např. bude navýšen příspěvek na provoz příspěvkové organizace obce, nebo jestliže hrozí nebezpečí vzniku rozpočtového deficitu⁶. Rozhodování o změnách rozpočtu je svým způsobem „schvalování“ rozpočtu. V jisté míře může operativní změny uskutečňovat rada obce, a to pouze na základě zmocnění zastupitelstvem obce.

V poslední fázi rozpočtového procesu je prováděna analýza hospodaření a důvodů vzniku případných odchylek. Z této analýzy by měl vzejít návrh opatření, jak dále zkvalitnit rozpočtové plánování a rozpočtové hospodaření obce. Podkladem pro analýzu rozpočtového hospodaření je vyúčtování hospodaření obce za uplynulý kalendářní rok, které obsahuje údaje o hospodaření s příjmy a výdaji obce. Tento přehled o skutečném plnění rozpočtu, tzv. **závěrečný účet**⁷, projednává a schvaluje zastupitelstvo obce. Kromě vyúčtování příjmů a výdajů rozpočtu závěrečný účet obsahuje údaje o dalších finančních operacích obce, které nejsou v rozpočtu zachyceny včetně tvorby a použití peněžních fondů, tak aby bylo možné zhodnotit hospodaření obce a jí založených a zřízených právnických osob a hospodaření s jejich majetkem. Také při schvalování závěrečného účtu obce je uplatňována zásada publicity. Zákon o obcích ukládá zveřejnění závěrečného účtu obce nejméně 15 dnů před jeho projednáváním v zastupitelstvu obce. Závěrečný účet musí být schválen nejpozději 6 měsíců po skončení rozpočtového období, tj. do 30. 6. Součástí závěrečného účtu obce je i výsledek přezkumu hospodaření obce. **Přezkum hospodaření obce**⁸ je následnou kontrolou toho, zda informace obsažené ve výkazu o plnění rozpočtu obce i v dalších výkazech informujících o ekonomické pozici obce jsou věrné a pravdivé a měl by upozornit na případná rizika, která byla v souvislosti s hodnocením hospodaření obce se svým majetkem zjištěna. Přezkoumání rozpočtového hospodaření provádí auditor⁹, nebo obce mohou o přezkum svého hospodaření požádat krajský úřad. Náklady na přezkoumání hospodaření auditorem hradí obec ze svých rozpočtových prostředků. Za včasné objednání přezkumu hospodaření odpovídá starosta obce. Projednání závěrečného účtu se uzavírá vyjádřením souhlasu s celoročním hospodařením obce, nebo vyjádřením souhlasu s výhradami, přičemž obec přijme opatření vedoucí k nápravě chyb a nedostatků a vyvodí závěry vůči osobám, které svým jednáním způsobily obci škodu.

Rozpočtová pravidla územních rozpočtů ani jiný zákon neupravují proces schvalování, přijímání a vyhodnocování rozpočtového výhledu. Nekladou tedy na obce v této oblasti žádné požadavky a nevymezují žádná pravidla. Je tedy pouze na rozhodnutí obce jakou procedurou a v jakých termínech

⁶ § 16 odst. 4 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění.

⁷ § 17 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění.

⁸ Tato problematika je upravena vyhláškou MF č. 41/2002 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí.

⁹ Více viz § 2 zákona č. 254/2000 Sb., o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb., v platném znění.

rozpočtový výhled příjmu, stejně tak nejsou upraveny podmínky jeho změn a podávání informací o jeho plnění.

1. 3. 2. Rozpočtové zásady

Při sestavování rozpočtu a hospodaření na jeho základě by měly být dodržovány určité zásady¹⁰. Jedná se o zásadu:

- každoročního sestavování a schvalování rozpočtu,
- dlouhodobé vyrovnanosti rozpočtu jako základu úspěšného hospodaření obce,
- reálnosti a pravdivosti, tj. reálný odhad příjmů a výdajů rozpočtu, aby při jeho plnění nedocházelo k výrazným odchylkám,
- úplnosti a jednotnosti rozpočtu dosažené pomocí třídění operací rozpočtovou skladbou,
- publicity, jejímž cílem je informovanost občanů o hospodaření obce a tedy zabezpečení laické kontroly ve vztahu k nakládání s veřejnými prostředky.

Je nutno zdůraznit, že publicita rozpočtu se má účinkem, pokud není rozpočet sestavován ve srozumitelné formě. Jen stěží se může kdokoli vyjadřovat k rozpočtu, jehož strukturu a obsahu rozumějí pouze jeho tvůrci.

1. 4. Rozpočtová skladba

Pro klasifikaci peněžních operací obsažených v rozpočtu je používána rozpočtová skladba upravená vyhláškou Ministerstva financí č. 323/2002 Sb. Rozpočtová skladba zajišťuje jednotné členění operací všech veřejných rozpočtů a tím možnost srovnání údajů ve veřejných rozpočtech obsažených. Rozpočtová skladba používala do roku 2012 čtyři základní členění rozpočtových operací, od roku 2013 bude těchto základních třídění deset. Prostřednictvím těchto členění poskytuje rozpočtová skladba různé pohledy na finanční hospodaření daného subjektu.

Rozpočtová skladba je vázána na pohyby na bankovních účtech obcí a vztahuje se pouze na rozpočtové hospodaření a peněžní fondy obcí¹¹. To znamená, že se jí klasifikují operace rozpočtu a peněžních fondů obce. Nepoužívá se pro operace podnikatelské¹², tedy ziskové, činnosti, které obce sledují odděleně od svého rozpočtu a do rozpočtu pouze promítají roční výsledek této činnosti¹³. Dále se rozpočtová skladba nevztahuje na operace cizích prostředků, může se jednat například o peněžní prostředky, které nejsou obce a byly na účet obce přijaty omylem nebo například o prosincové mzdy, které budou vyplaceny zaměstnancům obce až v lednu, a jsou ke konci roku převáděny na účet cizích prostředků, aby se promítly ještě v rozpočtu daného roku, pokud se obec pro tento způsob vyplácení mezd rozhodne. Rozpočtová skladba se také nevztahuje na účty sdružených prostředků. Na tomto účtu, který vede jedna ze sdružených obcí, se soustřeďují prostředky za konkrétním účelem, kvůli kterému se obce sdružily, například na zajištění dopravní obslužnosti území či pro výstavbu společné čističky odpadních vod.

Rozpočtová skladba je číselník, který vydává ve formě vyhlášky Ministerstvo financí a na jeho přípravě se podílejí i další ministerstva. Jejím účelem je zachytit informace, které tyto subjekty sledují zejména k podřízeným subjektům a i vůči jiným organizacím, které vykonávají činnosti, jež mají tyto resorty ve své působnosti. Tento číselník je značně rozsáhlý, pro detailnost informací, které obsahuje, byla Česká

¹⁰ Marková, H.: Finance obcí, měst a krajů. Orac, Praha, 2000, s. 139.

¹¹ § 1 vyhlášky č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.

¹² Právní předpisy upravující účetnictví obcí používají pro tuto činnost pojem hospodářská činnost.

¹³ § 3 odst. 6 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění.

republika kritizována např. A. Schickem¹⁴. Ten uvádí, že rozpočtování je potom více technickým cvičením v zatřídování položek podle klasifikace, než přípravou politik a informace o účelech veřejných výdajů jsou nedostatečné.

1. 4. 1. Členění peněžních operací rozpočtovou skladbou

Druhé členění peněžních operací vychází ze základních ekonomických kategorií obsažených v rozpočtu, tedy z příjmů, výdajů a financování. Zobrazuje tedy **ekonomický charakter dané operace**. Pro obec je toto členění **povinné**. Používá čtyři úrovně podrobnosti členění peněžních operací obce. Nejvyšší úrovní jsou **třídy**, kterých je sedm:

- 1 - daňové příjmy,
- 2 - nedaňové příjmy,
- 3 - kapitálové příjmy,
- 4 - přijaté transfery,
- 5 - běžné výdaje,
- 6 - kapitálové výdaje,
- 8 – financování.

Další úrovní jsou seskupení položek a podseskupení položek a nejnižší úrovní podrobnosti druhového třídění jsou potom **položky**. Logika tohoto třídění spočívá v tom, že každá položka je čtyřmístný číselný kód, přičemž první číslo vyjadřuje třídu, do které daná položka spadá, první dvojčíslí seskupení položek a první trojčíslí podseskupení položek. Takže pokud obec přijme na svůj bankovní účet např. výnos daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, bude tento příjem oklasifikován položkou 1111. Přičemž první číslo vyjadřuje, že se jedná o daňové příjmy, první dvojčíslí, že se jedná o daně z příjmů a trojčíslí, že se jedná o daně z příjmu fyzických osob. Obdobně výnos daně z příjmu fyzických osob samostatně výdělečně činných by byl oklasifikován položkou 1112.

Rádi bychom ještě blíže vysvětlili **kategorii financování**. Jak již bylo řečeno, financující operace vypovídají o tom, z jakých zdrojů byl kryt deficit rozpočtu, či jak bylo naloženo s přebytkem rozpočtu. Deficit rozpočtu může být kryt buď tím, že obec přijme cizí prostředky, u kterých jí vznikne závazek je v budoucnosti splatit (může se pak jednat buď o půjčku, úvěr, vydání obligací či vydání směnky) nebo tak, že uhradí deficit ze svých prostředků. V tomto případě buď použije ke krytí deficitu prostředky, které má naspořené na svých bankovních účtech a rozdíl mezi stavem jejího bankovního účtu na počátku a na konci roku bude právě ve výši uhrazeného deficitu, nebo prodá určitá finanční aktiva, která má ve svém držení za účelem uložení svých dočasně volných prostředků a bude realizovat příjmy z operací, kterými řídí svou likviditu. Jakým způsobem byl kryt deficit rozpočtu, je zobrazeno v kategorii financování. Stejně tak přebytek rozpočtu může znamenat buď to, že obci přibydu finanční prostředky na jejím bankovním účtu, nebo že přebytek rozpočtu vytváří, aby mohla splatit své závazky z minulých let (vydané obligace, úvěr), nebo přebytek uloží do jiné, výnosnější formy finančních aktiv, než jsou prostředky na bankovním účtu. Nakoupí například cenné papíry s tím, že bude očekávat, že jejich tržní hodnota poroste a ona bude při jejich prodeji v budoucnosti realizovat zisk, opět se jedná o operaci řízení likvidity.

S tím, co bylo výše řečeno, souvisí ještě jedna problémová oblast, a sice **jak se v rozpočtu obce zobrazují přijaté závazky a jak půjčené prostředky jiným subjektům**. Veškeré přijaté finanční závazky ať již formou půjčky, úvěru, vydáním obligací, přijetím návratné finanční výpomoci se v rozpočtu zobrazí v kategorii financování. Nejedná se tedy o příjem, ale o financující operaci! Pokud však obec půjčuje své finanční prostředky jiným subjektům, rozhoduje o tom, kde se tato operace v rozpočtu promítne účel, který tím obec sleduje. Pokud obec půjčuje prostředky s tím, že sleduje výnos, který jí tato operace přinese, **řídí tak svou likviditu**, neboť ukládá dočasně nepotřebné prostředky do formy výnosnějšího aktiva. Tato operace se promítne **v kategorii financování**. Pokud

¹⁴ Schick, A.: Strategie zavedení střednědobého a výkonově orientovaného rozpočtování v České republice, Washington, D. C., World Bank Institut, 2000, s. 35.

však obec sleduje při poskytování půjčky tzv. **rozpočtovou politiku**, tzn. půjčuje prostředky například místnímu podnikateli, neboť chce podpořit jeho činnost, nebo místní neziskové organizaci, pak se poskytnutá půjčka zobrazí **ve výdajích** (běžných či kapitálových dle účelu, ke kterému je poskytnuta) a **splátky** této půjčky se zobrazí **v nedaňových příjmech**.

Odvětvové členění peněžních operací doplňuje druhové třídění tím, že **poskytuje informaci o tom, na jaký účel byl daný výdaj použit, z jaké oblasti byly příjmy realizovány**. Odvětvové členění je pro obec **také povinné**. Odvětvové členění se nevztahuje na všechny peněžní operace, které obec realizuje, neboť u některých typů operací nám postačují informace získané z druhového členění peněžních operací a odvětvové členění by zde nemělo smysl. Odvětvovým členěním se klasifikují veškeré výdaje, tedy operace třídy 5 a 6, kapitálové příjmy a nedaňové příjmy s výjimkou splátek půjček poskytnutých za účelem rozpočtové politiky. Odvětvové členění se tedy nevztahuje na daňové příjmy, příjmy z dotací a financující operace – třídy 1, 4 a 8. Toto členění opět využívá čtyři úrovně podrobnosti, přičemž nejvyšší úrovní jsou **skupiny**:

skupina 1: zemědělství, lesní hospodářství a rybářství
skupina 2: průmyslová a ostatní odvětví hospodářství,
skupina 3: služby pro obyvatelstvo,
skupina 4: sociální věci a politika zaměstnanosti,
skupina 5: bezpečnost státu a právní ochrana,
skupina 6: všeobecná veřejná správa a služby.

Další úrovně jsou oddíly, pododdíly a nejnižší úrovně jsou paragrafy.

Třetí třídění, které rozpočtová skladba definuje a je pro obec povinné, je **konsolidační členění**. Jedná se o třímístný kód, **záznamovou jednotku**, kterou se klasifikují peněžní operace pro potřeby konsolidace. Toto členění poskytuje potřebné informace o převodech prostředků uvnitř veřejných rozpočtů, které druhové ani jiné třídění rozpočtové skladby neposkytuje. Na základě těchto informací je potom možné vyloučit převody uvnitř organizační úrovně, za kterou se sestavuje výkaz o plnění veřejných rozpočtů. Například pokud se sestavuje výkaz za krajskou úroveň veřejných rozpočtů, tak vyloučit převody prostředků mezi jednotlivými obcemi uvnitř kraje, neboť se nejedná o faktický výdaj veřejných prostředků a faktický příjem veřejných prostředků, ale pouze o jejich přesun uvnitř kraje. Konsolidace sumáře veřejných rozpočtů na úrovni kraje se tedy provádí snížením jeho příjmů, výdajů a financování právě o tyto převody. Konsolidace se provádí i u obecních rozpočtů, kdy se z výkazu o plnění rozpočtu obce vylučují převody mezi jednotlivými bankovními účty, které musí být klasifikovány rozpočtovou skladbou, protože u jednoho účtu se jedná o výdaj a u druhého o příjem, ale fakticky obec prostředky ani nevydala, ani nepřijala. Pro potřeby konsolidace na úrovni obce se však využívá pro tyto účely určených položek druhového členění¹⁵.

Pro obec jsou od roku 2013 povinná ještě třídění **zdrojové prostorové, zdrojové nástrojové a transferové**. Tato členění se využívají pro další informace o čerpání dotací na úrovni obcí.

Zdrojové členění prostorové člení operace příjmů a výdajů, podle toho, zda je zdrojem příjmů či výdajů tuzemsko či zahraničí na **prostorové jednotky**.

Zdrojové členění nástrojové využívá pro členění příjmů a výdajů **číselník nástrojů**. Ten se vytváří tak, že nástrojem jsou jednotlivé fondy, programy a projekty Evropské unie a jednotlivé mezinárodní smlouvy o finančních mechanismech, případně jednotlivá místa odjinud ze zahraničí, a jejich analytiky, jsou-li stanoveny. Čísla nástrojů jsou pětimístná. První tři místa označují jednotlivé fondy, programy a projekty Evropské unie, jednotlivé mezinárodní smlouvy o finančních mechanismech a jednotlivá místa odjinud ze zahraničí a poslední dvě místa jejich analytiky.

¹⁵ O které položky se jedná, najdete v příloze č. 4 k vyhlášce č. 449/2009 o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a Rozpočtů regionálních rad soudržnosti v odstavci 8.3.

Transferové členění příjmů a výdajů pak vypovídá o účelu transferu a pracuje s číselníkem **účelových znaků**. Účelovými znaky jsou jednotlivé transfery, které uvolňují ústřední orgány státní správy, státní fondy, Národní fond a regionální rady. Čísla účelových znaků jsou pětimístná. První dvě místa označují kapitolu, Národní fond nebo státní fond, z jejichž rozpočtu se transfer poskytuje, a poslední tři místa kód dotačního titulu.

Rozpočtová skladba definuje také **odpovědnostní členění**, které člení peněžní operace do kapitol. Toto členění **zohledňuje odpovědnost a působnost subjektu, který s peněžními prostředky nakládá**. Odpovědnostní členění je pro obce **nepovinné**. Některé zejména větší obce, u nichž se obecní úřad člení na jednotlivé odbory a toto členění zde má tedy své opodstatnění, však toto členění pro svůj rozpočet také používají. Toto členění je povinné pro peněžní operace státního rozpočtu.

Shrnutí kapitoly

Vedle strategického plánu obce můžeme pro řízení rozvoje obce využívat i další nástroje, jako jsou například obecně závazné vyhlášky a nařízení obce, územně-plánovací dokumenty, cenová mapa stavebních pozemků a nástroje finančního řízení obce. Základními nástroji finančního řízení obce jsou rozpočtový výhled, rozpočet a plán pokladního plnění rozpočtu. Rozpočtový výhled má zajistit dlouhodobou stabilitu rozpočtového hospodaření, vymezit obci mantinely jejího hospodaření ve střednědobém horizontu. Přitom vychází z priorit a cílů definovaných ve strategickém plánu rozvoje obce, jehož je finančním vyjádřením ve střednědobém horizontu. Rozpočet je krátkodobým nástrojem finančního řízení obce, v čemž spočívá také jeho největší omezení, neboť řada procesů probíhajících na území obce má spíše dlouhodobé dopady. Pokladní plán plnění rozpočtu má pak zejména zajistit likviditu obce v průběhu rozpočtového roku.

Rozpočtový proces představuje činnost orgánů obce spojenou se sestavením návrhu rozpočtu, jeho schválením a realizací během rozpočtového období, průběžnou a následnou kontrolu jeho plnění. Při sestavování a realizaci rozpočtu jsou uplatňovány určité rozpočtové zásady.

Pro členění peněžních operací obsažených v rozpočtu obce se používá rozpočtová skladba, což je závazný číselník peněžních operací. Rozpočtová skladba využívala do roku 2012 čtyři členění peněžních operací, od roku 2012 bude těchto základních členění 10. Pro obce je povinné členění druhové, odvětvové, konsolidační, zdrojové prostorové, zdrojové nástrojové a transferové členění příjmů a výdajů. Druhové členění vychází z ekonomického charakteru operace – tedy jestli se jedná o příjem, výdaj či financující. Odvětvové členění vypovídá o účelu využití rozpočtových prostředků a doplňuje druhové členění. Nevztahuje se na všechny peněžní operace, které obce uskutečňují, ale jen na ty, kde má nějaký smysl. Konsolidační členění se používá pro účely konsolidace, tedy pro odstranění peněžních převodů uvnitř jednotky/úrovně, za niž je sestavován výkaz o plnění rozpočtu. Zdrojové prostorové a nástrojové a členění transferové se vztahují k dotační politice a sledování čerpání dotací na úrovni obcí.

Rozpočtová skladba se vztahuje pouze na peněžní prostředky rozpočtu a peněžních fondů obce. Mimo rozpočet se uskutečňují operace podnikatelské činnosti obce, operace na účtech cizích a sdružených prostředků. Tyto se rozpočtovou skladbou neklasifikují.

Otázky k zamyšlení

1. Jaký význam plní při finančním řízení obce rozpočtový výhled a z jakých základních principů se vychází při jeho sestavování?
2. Jak lze pohlížet na rozpočet obce? V čem spočívá jeho základní omezení jakožto nástroje finančního řízení?
3. Vysvětlete obsah následujících pojmů: rozpočtové opatření, rozpočtové provizorium, závěrečný účet obce.
4. Jaké informace získáte z jednotlivých členění, které používá rozpočtová skladba?

5. Které peněžní operace nebudou v rozpočtu obce zachyceny?
6. Jaké peněžní operace najdete v kategorii financování?

Doporučená literatura

Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění

Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, v platném znění

Mihály, H.: Theoretical approaches to public budgeting In Local government budgeting. Local Government and Public Reform Initiative, Budapest, 2002

Steis, W. A., Cyprian Nwagwu E. O.: Financial planing and management in public organization. Marcell Dekker, New York, 2001, s. 167 – 187

Kinšt, J.: Rozpočtová skladba po novele v roce 2010

Příjmy a výdaje obcí (2001-2011) v mld. Kč

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Daňové příjmy	88,83	99,55	107,49	116,11	128,90	130,67	141,35	154,42	136,56	142,89	141,90
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>12,06%</i>	<i>7,98%</i>	<i>8,02%</i>	<i>11,01%</i>	<i>1,37%</i>	<i>8,17%</i>	<i>9,25%</i>	<i>-11,57%</i>	<i>4,63%</i>	<i>-0,69%</i>
Nedaňové příjmy	22,65	23,45	22,49	23,05	22,47	23,02	24,05	25,74	26,62	27,18	28,65
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>3,52%</i>	<i>-4,10%</i>	<i>2,51%</i>	<i>-2,52%</i>	<i>2,45%</i>	<i>4,47%</i>	<i>7,05%</i>	<i>3,41%</i>	<i>2,10%</i>	<i>5,40%</i>
Kapitálové příjmy	10,52	11,47	11,87	11,04	13,25	15,47	12,02	15,48	13,91	12,77	8,51
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>9,04%</i>	<i>3,50%</i>	<i>-6,98%</i>	<i>20,01%</i>	<i>16,78%</i>	<i>-22,34%</i>	<i>28,81%</i>	<i>-10,12%</i>	<i>-8,21%</i>	<i>-33,37%</i>
Přijaté dotace	60,75	71,62	99,73	95,95	60,96	71,86	72,77	74,04	84,59	100,78	89,55
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>17,89%</i>	<i>39,26%</i>	<i>-3,79%</i>	<i>-36,47%</i>	<i>17,88%</i>	<i>1,28%</i>	<i>1,74%</i>	<i>14,26%</i>	<i>19,14%</i>	<i>-11,15%</i>
Příjmy celkem	182,74	206,08	241,58	246,15	225,58	241,02	250,19	269,68	261,69	283,62	268,61
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>12,77%</i>	<i>17,23%</i>	<i>1,89%</i>	<i>-8,36%</i>	<i>6,84%</i>	<i>3,80%</i>	<i>7,79%</i>	<i>-2,96%</i>	<i>8,38%</i>	<i>-5,29%</i>
Běžné výdaje	129,87	144,97	176,46	179,83	148,97	161,41	169,17	179,65	189,00	199,30	194,01
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>11,63%</i>	<i>21,72%</i>	<i>1,91%</i>	<i>-17,16%</i>	<i>8,35%</i>	<i>4,81%</i>	<i>6,19%</i>	<i>5,21%</i>	<i>5,45%</i>	<i>-2,66%</i>
Kapitálové výdaje	64,15	67,27	69,70	76,07	69,66	80,80	72,34	74,40	90,80	87,72	75,79
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>4,87%</i>	<i>3,61%</i>	<i>9,14%</i>	<i>-8,43%</i>	<i>15,99%</i>	<i>-10,47%</i>	<i>2,84%</i>	<i>22,05%</i>	<i>-3,40%</i>	<i>-13,60%</i>
Výdaje celkem	194,02	212,24	246,16	255,90	218,63	242,21	241,51	254,05	279,80	287,02	269,80
<i>meziroční změna</i>	<i>na</i>	<i>9,39%</i>	<i>15,98%</i>	<i>3,96%</i>	<i>-14,56%</i>	<i>10,78%</i>	<i>-0,29%</i>	<i>5,19%</i>	<i>10,14%</i>	<i>2,58%</i>	<i>-6,00%</i>
Saldo P a V	-11,27	-6,16	-4,58	-9,75	6,95	-1,19	8,68	15,63	-18,12	-3,40	-1,19

Zdroj: zpracováno autorkou na základě dat ARIS MFČR (2001-2009), ÚFIS MFČR (2010-2011)

Ukazatel (%)	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Daňové příjmy	48,6	48,3	44,5	47,2	57,1	54,2	56,5	57,3	52,2	50,4	52,8
Nedaňové příjmy	12,4	11,4	9,3	9,4	10,0	9,6	9,6	9,5	10,2	9,6	10,7
Kapitálové příjmy	5,8	5,6	4,9	4,5	5,9	6,4	4,8	5,7	5,3	4,5	3,2
Přijaté dotace	33,2	34,8	41,3	39,0	27,0	29,8	29,1	27,5	32,3	35,5	33,3
Příjmy celkem	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Běžné výdaje	66,9	68,3	71,7	70,3	68,1	66,6	70,0	70,7	67,5	69,4	71,9
Kapitálové výdaje	33,1	31,7	28,3	29,7	31,9	33,4	30,0	29,3	32,5	30,6	28,1
Výdaje celkem	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Zdroj: zpracováno autorkou na základě dat ARIS MFČR (2001-2009), ÚFIS MFČR (2010-2011)