

28. Charakterizujte informační management ve veřejné správě, využívávané moderních informačních a komunikačních technologií.
29. Charakterizujte management zabezpečování veřejných služeb.
30. Zhodnoťte využití marketingu ve veřejnoprávních neziskových organizacích ve veřejném sektoru.

3 FINANCOVÁNÍ VEŘEJNÉ SPRÁVY

V předchozích kapitolách jsme podrobně rozebrali postavení a úkoly veřejného sektoru, systém veřejné správy a úkoly, které veřejná správa plní na úrovni státu i jednotlivých úrovních územní samosprávy. V této kapitole se zaměříme na financování veřejné správy, na financování jejích činností včetně řízení a financování veřejného sektoru.

Zaměříme se na

- charakteristiku a strukturu rozpočtové soustavy,
- charakteristiku veřejných rozpočtů a dalších fondů v rozpočtové soustavě,
- příjmy a výdaje veřejných rozpočtů,
- specifika státního rozpočtu, rozpočtů obcí a rozpočtů krajů a vazby mezi nimi,
- financování potřeb institucí ve veřejné správě a ve veřejném sektoru.

Při financování potřeb veřejné správy a veřejného sektoru má významné postavení finanční management. Ovlivňuje alokační efektivnost vynaložených finančních prostředků. Finanční management se soustřeďuje na zkvalitňování rozpočtového plánování a metod rozpočtování, na dosažení alokační efektivnosti v rozpočtovém hospodaření, na hodnocení efektivnosti rozpočtových výdajů, na transparentnost účtování o příjmových a výdajových operacích rozpočtu, na zkvalitňování finanční a rozpočtové kontroly, zejména vnitřního kontrolního systému, a auditu.

Problémem je stále ještě dominantní krátkodobé roční rozpočtové plánování, více či méně subjektivní alokace finančních zdrojů založená na omezeném využívání objektivních kritérií alokace. Zároveň však musí jít o zkvalitňování systému a metod účetnictví a statistiky a jejich využití ve finančním managementu – jak ve veřejné správě tak v ostatních odvětvích veřejného sektoru. Významnou úlohu pro efektivní hospodaření v celé rozpočtové soustavě mají profesně zdatní finanční manažeři ve výkonných orgánech státu a územní samosprávy.

Na financování jednotlivých druhů netržních činností státu i územní samosprávy se musí obstarat finanční prostředky. To je úkolem veřejných financí, rozpočtové soustavy. Proto se podrobněji podíváme na rozpočtovou soustavu – na příkladu ČR.

Stát i každá úroveň a článek (subjekt) územní samosprávy (tzn. v ČR obec, kraj), hospodaří podle svého rozpočtu. Čím je složitější vnitřní státoprávní uspořádání státu, tím více je veřejných rozpočtů a případně i dalších mimorozpočtových, zpravidla účelových fondů.⁹⁵ I v rámci veřejného sektoru každá veřejnoprávní (vládní) nezisková organizace hospodaří podle svého rozpočtu a je různými finančními vztahy napojena na rozpočet svého zřizovatele. Všechny tyto rozpočty a mimorozpočtové fondy jsou součástí rozpočtové soustavy.

3.1 Rozpočtová soustava

Na rozpočtovou soustavu lze nahlížet z různých hledisek, např. z finančního, institucionálního apod. Pod pojmem **rozpočtová soustava** se rozumí:

- soustava peněžních fondů (fondové pojetí),
- soustava rozpočtových vztahů uvnitř rozpočtové soustavy,
- soustava orgánů a institucí, které se starají o tvorbu, rozdělování a užití veřejných rozpočtů a mimorozpočtových fondů (institucionální pojetí). Tento proces by měl být efektivní (s ohledem na omezené zdroje). Mezi těmito orgány a institucemi mají významné postavení ministerstvo financí, daňové úřady, v ČR finanční úřady a finanční ředitelství, finanční útvary na úrovni územní samosprávy apod. Členitost těchto orgánů je závislá především na vnitřním státoprávním uspořádání země.

Podíváme se podrobněji na soustavu peněžních fondů (někdy se hovoří o člancích rozpočtové soustavy).

Do rozpočtové soustavy patří:

- soustava veřejných rozpočtů, tzn. státní rozpočet a decentralizované rozpočty na úrovních územní samosprávy (např. v ČR rozpočty obcí a rozpočty krajů). Rozpočty se vytvářejí a používají povinně,

⁹⁵ Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 4. přepracované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008.

což vyplývá ze zákonných předpisů. Rozhodující postavení v rozpočtové soustavě má ve všech zemích státní rozpočet, který má povahu i zákona;

- soustava mimorozpočtových fondů, zpravidla účelových, využívajících na centrální i decentralizované úrovni územní samosprávy. Toto fondové hospodaření je zpravidla dobrovolné, nicméně je důsledkem nepřímé veřejné volby na příslušné vládní úrovni a příslušném článku (subjektu) územní samosprávy;
- rozpočty veřejnoprávních (vládních) neziskových organizací, v ČR např. příspěvkových organizací zřizovaných státem a územní samosprávou, ve veřejném sektoru.

Na úrovni státu tvoří státní rozpočet a mimorozpočtové (parafiskální) fondy **finanční systém státu**, na úrovni územní samosprávy tvoří rozpočet a případné mimorozpočtové fondy **finanční systém příslušného článku (subjektu) územní samosprávy** – obce, kraje.

Tyto peněžní fondy se tvoří, rozdělují a používají především na principu:

- **nenávratnosti**,
- **neekvivalence** a
- **nedobrovolnosti**.

(Tím se liší od peněžních fondů v ostatních člancích finanční soustavy, např. od úvěrových, pojistných atd.). Nicméně v určitých případech se využívají i návratné příjmy a výdaje, tzn. na **principu návratném**.

3.1.1 Soustava veřejných rozpočtů

Do soustavy veřejných rozpočtů obecně zahrnujeme:

- nadnárodní rozpočet v případě nadnárodních seskupení (např. rozpočet EU),
- ústřední státní rozpočet v zemi (federální rozpočet, státní rozpočet – dále SR, a to podle státoprávního uspořádání příslušné země),
- rozpočty jednotlivých článků územní samosprávy, a to podle jejího vertikálního i horizontálního členění, tzn. rozpočty obcí, rozpočty vyšších stupňů územní samosprávy (krajů, provincií apod.),
- rozpočty veřejnoprávních podniků a veřejnoprávních (vládních) neziskových organizací ve veřejném sektoru.

Jednotlivé druhy veřejných rozpočtů jsou relativně samostatné, i když v různé míře dochází mezi nimi k finančním vztahům. Každá vládní úroveň, každý článek územní samosprávy má svůj rozpočet a je zodpovědný za hospodaření. Stupeň finanční samostatnosti (soběstačnosti) zejména rozpočtů územní samosprávy je ovlivněn řadou faktorů. Zkoumá je teorie fiskálního federalismu. Různá relativní samostatnost rozpočtů územní samosprávy vyplývá z rozpočtových pravidel příslušné země, z pravomoci územní samosprávy ve zdanění, tzn. pravomoci uvalovat vlastní daně na poplatníka – tzn. místní, regionální daně, z daňového neboli **rozpočtového určení daní** (zkr. RUD), tzn. do jakého veřejného rozpočtu jednotlivé daňové příjmy plynou – jde o tzv. **svěřené neboli vylučné daně**, případně jaká jejich část – jde o tzv. **sdílené daně** (neboli podíl na státních daních). Míru finanční soběstačnosti rozpočtů územní samosprávy ovlivňuje i to, **jaké veřejné statky jednotlivé stupně a články územní samosprávy zabezpečují a financují**, rozsah úkolů, které stát na ně přenáší, tzn. **rozsah kompetencí**.

Soustava veřejných rozpočtů je budována na principu jednotnosti příjmů a výdajů. Až na výjimky, např. při financování veřejných investic, v ČR u mzdových prostředků apod., se neuplatňuje účelová vazba mezi příjmy a výdaji v rámci daného veřejného rozpočtu. To však například v ČR ztěžuje analýzu financování samostatné a přenesené působnosti.

Každý rozpočet má svoji vlastní příjmovou základnu, která je zpravidla rozpočtovým omezením. Vlastní příjmová základna rozpočtů územní samosprávy je postupně posilována, zejména vymezením tzv. svěřených a sdílených daní, větší či menší možností uvalovat vlastní daně, což závisí na daňové pravomoci stanovené jednotlivým vládním úrovním zákonem. Přesto **rozpočty nižších vládních úrovní a rozpočty územní samosprávy nejsou úplně soběstačné** a ani nemohou být. Mezi ústředním státním rozpočtem a rozpočty na nižších vládních úrovních včetně územní samosprávy dochází k **přerozdělovacím procesům**.

3.1.2 Mimorozpočtové fondy

Do soustavy **mimorozpočtových fondů** můžeme ve vyspělých zemích zahrnout:

- státní fondy, zpravidla účelové;
- fond zdravotního pojištění (v ČR rozpočty zdravotních pojišťoven);

Druhy mimorozpočtových fondů

- fond sociálního zabezpečení, pokud je vytvářen tento samostatný fond, do kterého plyne povinné sociální pojištění (v ČR povinné příspěvky na sociální zabezpečení a politiku zaměstnanosti jsou stále součástí státního rozpočtu) a jsou z něho hrazeny potřeby sociálního zabezpečení. V některých zemích jde o tzv. svěřenecké fondy (např. v USA), které hospodaří např. s povinnými příspěvky na sociální a zdravotní pojištění; účelové, případně i neúčelové mimorozpočtové fondy **obcí, příp. vyšších stupňů samosprávy**.

Mimorozpočtové fondy jsou součástí **rozpočtové soustavy pro to, že**

- jsou zřizovány podle zákona (v ČR podle zákona o rozpočtových pravidlech, v případě státních fondů vždy zvláštním zákonem) za účelem zajistit dlouhodobou stabilitu financování určitých potřeb prostřednictvím účelově vybraných veřejných výdajů s přímou vazbou na rozpočtové určené veřejné příjmy;
- hospodaří s veřejnými prostředky (finančními).

Státní mimorozpočtové fondy poskytují za předem vymezených podmínek dotace různým subjektům, někdy i půjčky, a to na nezávislých principech. Mají často finanční vztah ke státnímu rozpočtu. Jejich hospodaření je zpravidla schvalováno spolu se státním rozpočtem a je kontrolováno parlamentem.

U účelových fondů se uplatňuje účelovost při vylčení určitých druhů příjmů pro tyto fondy a možnost jejich použití v daném rozpočtovém období (roce) na financování pouze předem stanovených druhů potřeb (včetně účelových dotací). To může vést běžně k situacím, že v některém účelovém fondu přebývají finanční prostředky, zatímco v jiném je jich nedostatek na krytí potřeby. Přitom během rozpočtového období nelze provést přesun finančních prostředků mezi účelovými fondy. Dochází k dělení příjmů uvnitř rozpočtové soustavy.

Využívání mnoha účelových peněžních fondů mimo vlastní rozpočet omezuje volnost i výkonných orgánů v rozhodování o použití finančních prostředků podle situace v potřebách, která se může měnit a odlišovat v průběhu rozpočtového období od schváleného plánu hospodaření. Proto zpravidla **soustava účelových fondů není příliš početná**.

Mimorozpočtové fondy zvláštního druhu jsou v postkomunistických zemích **transformační**, resp. **privatizační fondy**, které jsou nástrojem privatizace státního majetku. Jejich existence v rozpočtové soustavě je proto dočasná.

Kromě mimorozpočtových státních fondů v řadě zemí vlády zakládají samy nebo častěji prostřednictvím ministerstev, na základě zvláštních zákonů nebo podle obchodní legislativy, různé **vládní agentury** (institute) k realizaci některých cílů hospodářské politiky, např. pro podporu malého a středního podnikání apod.

Vertikální a horizontální strukturu rozpočtové soustavy a finanční vztahy uvnitř tohoto systému zkoumá teorie fiskálního federalismu.

Teorie fiskálního federalismu⁹⁶ zkoumá:

- a) **způsob tvorby, rozdělování a užití** jednotlivých veřejných rozpočtů a účelových fondů;
- b) **způsob optimálního přiřazení veřejných příjmů**, zejména daňových, do jednotlivých typů veřejných rozpočtů – tzv. **daňové určení** neboli **rozpočtové určení daní, a veřejných výdajů** na základě zákonem stanovených kompetencí ve veřejném sektoru jednotlivým veřejným rozpočtům a účelovým fondům na jednotlivých vládních úrovních a úrovních veřejné správy;
- c) **finanční vztahy v rozpočtové soustavě**, tzn. mezi jednotlivými rozpočty, jednotlivými mimorozpočtovými fondy a mezi rozpočty a mimorozpočtovými fondy navzájem,
- d) **způsob využití funkcí** veřejných financí.

V demokratických zemích se využívá většinou **kombinovaný model** fiskálního federalismu, a to buď:

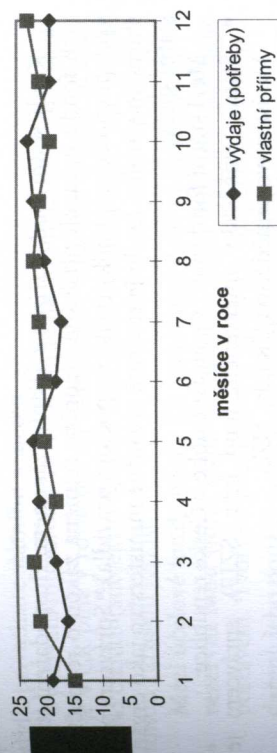
- s převažujícími centralizačními prvky, kdy většina příjmů plyne do státního rozpočtu a z něho jsou poskytovány dotace ostatním rozpočtům na nižších úrovních, nebo
- s převažujícími decentralizačními prvky, kdy se posiluje postavení územní samosprávy, a proto jsou územním rozpočtům vymezeny větší příjmy a relativní soběstačnost těchto rozpočtů roste (obecně míra finanční nezávislosti územní samosprávy).

Kombinovaný model tedy v různé míře centralizuje některé veřejné příjmy (včetně daňových) do státního rozpočtu a některé decentralizuje.

⁹⁶ Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 4. přepracované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008. JÍLEK, M. *Fiskální decentralizace*. Praha: ASPI, a. s., 2008.

lizuje do rozpočtů jednotlivých stupňů a článků územní samosprávy a ovlivňuje míru finanční soběstačnosti územní samosprávy, která však během rozpočtového roku kolísá. Tento model se využívá i v ČR – viz schéma 3.3 na s. 208 když od roku 1993 se posílily vlastní příjmy obcí (i daňové), u krajů tomu tak není. Rozhodující podíl veřejných příjmů je centralizován ve státním rozpočtu.

Graf 3.1:
**Příklad soběstačnosti obcí v kombinovaném modelu
finančních vztahů (mil. Kč)**



3.1.3 Rozpočtová soustava v ČR

Do rozpočtové soustavy v ČR v současné době patří:

a) **soustava veřejných rozpočtů, a to:**

- **státní rozpočet** (zkr. SR);
- **rozpočty měst a obcí** jako ZÚSC (v současnosti je jich celkem zhruba 6 250); od r. 2001 **rozpočty krajů** jako VÚSC (celkem 13 + Praha, jejíž rozpočet je zařazován mezi rozpočty obcí), **rozpočty dobrovolných svazků obcí** (zkr. DSO);
- **rozpočty příspěvkových organizací** (zkr. R – PO); jak už jsme uvedli v 1. kapitole, tyto neziskové organizace mohou být zřizovány státem, resp. veřejnou správou – ústředními úřady a jednotlivými články územní samosprávy, tzn. obcemi či kraji (hospodaření organizačních složek – zkr. OS⁹⁷ je však součástí rozpočtu svého zřizovatele, neboť nemají právní subjektivitu). Rozpočty organizačních složek státu – ústředních orgánů státní správy představují jednotlivé kapitoly ve státním rozpočtu.

⁹⁷ Dříve rozpočtových organizací.

- **rozpočty regionálních rad regionů soudržnosti** (zkr. R – RRRS) – celkem 8 (od 1. 7. 2006).
- b) **mimorozpočtové fondy**, a to v současné době:
 - **státní fondy**, které se někdy označují za rozpočty jiné centrální úrovně (viz rozpočtová skladba), zřizované vždy samostatným zákonem,
 - **mimorozpočtové fondy ZÚSC**, tj. měst a obcí,
 - **mimorozpočtové fondy VÚSC**, tzn. na úrovni krajů.
 Jsou zpravidla účelovými fondy.

Každý státní fond je zřízen zvláštním zákonem. Hospodaření státních fondů upravují příslušné předpisy, zejména zákon o rozpočtových pravidlech republiky (velká rozpočtová pravidla).⁹⁸ Správcem příslušného státního fondu je resortně příslušné ministerstvo jako orgán státní správy.

Mezi státní fondy patří v současné době v České republice:

- Státní zemědělský intervenční fond (zkr. SZIF), správcem je Ministerstvo zemědělství ČR (zkr. MZ),
- Státní fond životního prostředí (zkr. SFŽP), správcem je Ministerstvo životního prostředí ČR (zkr. MŽP),
- Státní fond pro podporu a rozvoj české kinematografie (zkr. SFPPRČK), správcem je Ministerstvo kultury ČR (zkr. MK),
- Státní fond kultury (zkr. SFK), správcem je MK,
- Státní fond dopravní infrastruktury (zkr. SFDI), správcem je Ministerstvo dopravy ČR (zkr. MD),
- Státní fond rozvoje bydlení (zkr. SFRB), správcem je Ministerstvo pro místní rozvoj ČR (zkr. MMR).

Národní fond

Specifické postavení má Národní fond, který není klasickým mimorozpočtovým fondem. Hospodaření **Národního fondu** upravuje zákon o rozpočtových pravidlech. Po vstupu ČR do EU je fondem, jehož prostřednictvím do ČR plynou finanční prostředky v rámci politiky soudržnosti ze strukturálních fondů EU. V předstupním období plynuly prostřednictvím tohoto fondu finanční prostředky v rámci předstupních programů PHARE, SAPARD, ISPA. Řídícím orgánem

⁹⁸ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

(správcem) je Ministerstvo financí ČR (zkr. MF)), které je certifikačním, resp. platebním orgánem. Finanční prostředky se soustřeďují na účtech u ČNB, zůstatky se převádějí do následujícího roku (viz pravidlo EU pro čerpání N + 2, resp. N + 3).

Specifické postavení mezi státními mimorozpočtovými fondy v České republice zaujímají tzv. transformační – privatizační fondy. Je to Pozemkový fond ČR a do konce roku 2005 to byl Fond národního majetku ČR, po jeho zrušení jsou příjmy z privatizace evidovány odděleně od státního rozpočtu, správcem agendy je MF ČR⁹⁹. Zřízení privatizačních fondů bylo vyvoláno potřebou transformace hospodářství a privatizace státního majetku.

Využívání mimorozpočtových fondů na úrovni územní samosprávy je v ČR plně v rozhodovací kompetenci volených orgánů příslušného článku (subjektu) územní samosprávy – obce, kraje, tzn. zřízení fondu i zrušení fondu.

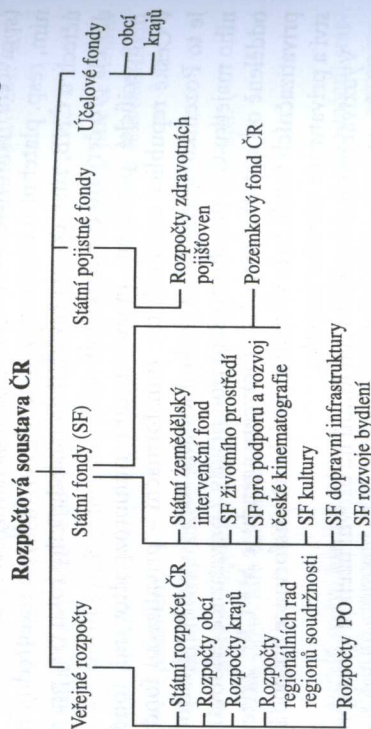
Mezi účelové fondy obcí v ČR v současné době patří zpravidla:

- **rezervní fond** (fond rezerv a rozvoje). Tento fond má specifické postavení. Tvoří se především z přebytků rozpočtového hospodářství, jeho použití není přísně účelově vymezeno;
- ostatní – **účelové fondy**, např. bytový fond, památkový fond apod. Jejich počet a struktura (i název) závisí na rozhodnutí zastupitelstva obce.

Do rozpočtové soustavy v ČR patří i **rozpočty zdravotních pojišťoven**, které tvoří de facto fond zdravotního pojištění. Jsou součástí rozpočtové soustavy, protože příjmy z povinného veřejného zdravotního pojištění vyplývají ze zákona, mají daňový charakter, vyměňovací základ je shodný s vyměňovacím základem daně z příjmů fyzických osob a zvyšují celkovou daňovou (odvodovou) povinnost obyvatele, jsou zahrnovány do výpočtu tzv. souhrnné (složené) daňové kvóty (viz další text). Sazby povinného veřejného zdravotního pojištění jsou stanoveny zákonem. Rozpočty zdravotních pojišťoven jsou dotovány ze státního rozpočtu za tzv. státní pojištěnce – osoby nevýdělečné (dětí, duchodce, studující mládež, ženy na mateřské dovolené, nezaměstnané). Z rozpočtů zdravotních pojišťoven se hrají zdravotní péče včetně léků.

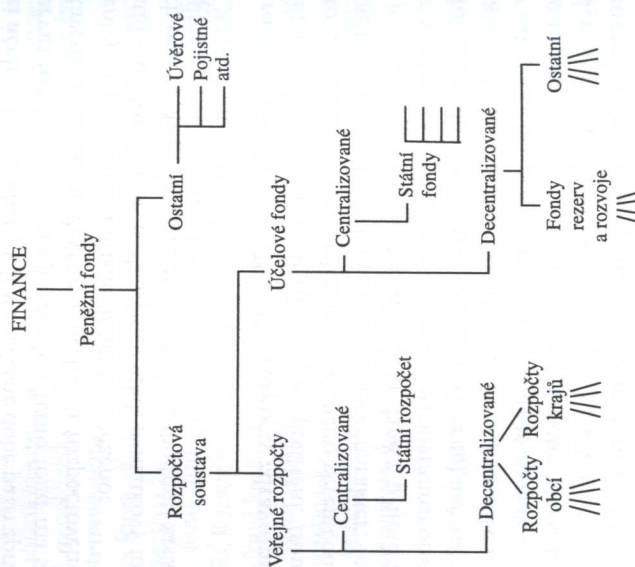
⁹⁹ V 90. letech 20. století to byl i Fond dětí a mládeže pro privatizaci majetku mládežnické organizace SSM.

Schéma 3.1: Rozpočtová soustava v ČR v současné době



Pozn.: Státní fond pro zúrodnění půdy byl zrušen FNM k 31. 12. 2005.

Schéma 3.2 Postavení rozpočtové soustavy ve finanční soustavě



V některých zemích je součástí rozpočtové soustavy **fond sociálního zabezpečení** (přesný název se mezi zeměmi liší), v ČR však nikoliv, neboť dosud nebyl schválen zákon o Sociální pojišťovně jako

mimorozpočtovém účelovém státním fondu. Povinné příspěvky na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti jsou stále součástí příjmů státního rozpočtu. Příspěvky na důchodové pojištění tvoří rozhodující podíl v příjmech SR. Přebytek důchodového pojištění je evidován na zvláštním účtu důchodového pojištění v rámci kapitoly Operace státních finančních aktiv.

V ČR se využívají mimo rozpočtovou soustavu zvláštní fondy typu **vládních agentur**, zakládané s cílem podporovat zejména zemědělství a malé a střední podnikání. Jsou zakládány příslušnými resortními ministerstvy jako akciové společnosti. Stát se podílí 33 % až 100 % na majetkové účasti vládních agentur. Jsou určitými finančními vztahy napojeny i na státní rozpočet. Zvláštní postavení mezi těmito institucemi měla v minulých letech Česká konsolidační agentura (vzniklá z Konsolidační banky Praha, s. p. ú.).

Věřejné rozpočty, především státní rozpočet, jsou v ČR nejvýznamnější část rozpočtové soustavy, poněvadž jimi prochází největší objem finančních prostředků. Význam veřejných rozpočtů v ČR ukazuje tabulka 3.1.

Tabulka 3.1: Příjmy a výdaje veřejných rozpočtů v ČR v 90. letech (v mld. Kč)

Rok	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Příjmy SR ¹	358,0	390,5	440,0	482,82	508,95	537,41	567,28	586,21
Vlastní příjmy ÚR ²	64,1	81,7	95,8	102,24	112,76	125,36	154,90	145,50
Dotace OkÚ ³ a obcím	27,0	29,3	33,3	32,75	34,31 ³	36,44 ³	39,94	44,77
Výdaje SR	329,9	350,8	399,5	484,38	524,67	566,74	596,91	632,27
Výdaje ÚR	90,2	112,1	132,3	144,43	151,84	160,35	176,35	192,73
Saldo: SR	+1,1	+10,4	-3,2	-1,56	-15,72	-29,33	-29,63	-46,06
ÚR	+0,9	-1,1	+4,0	-9,44	-4,77	-1,45	+18,49	-2,46

¹ V příjmech SR zahrnuty i povinné příspěvky na sociální zabezpečení.

² Příjmy bez transferů do územních rozpočtů.

³ Transfery včetně půjček do územních rozpočtů (půjčky v r. 1997 dosáhly výše 1,91 mld. Kč, v r. 1998 výše 0,86 mld. Kč, v r. 1999 výše 0,72 mld. Kč a v r. 2000 výše 0,36 mld. Kč).

ÚR = územní rozpočty, tj. do konce r. 2000 rozpočty obcí a rozpočty okresních úřadů - OkÚ (od r. 2001 do zrušení OkÚ byly rozpočty OkÚ kapitolou SR).
Pramen: Státní závěrečné účty.

Velkým problémem hospodaření ve SR byla jeho dynamicky narůstající chronická deficitnost od poloviny 90. let 20. století.

Struktura územních rozpočtů se změnila od r. 2001, kdy zahrnuje rozpočty obcí a dobrovolných svazků obcí (DSO) a rozpočty krajů. Vývoj příjmů a výdajů veřejných rozpočtů v posledních letech ukazuje následující tabulka.

Tabulka č. 3.2: Příjmy a výdaje veřejných rozpočtů¹ v ČR v letech 2001–2006 (v mld. Kč)

Rok	2001 ²	2002 ³	2003	2004	2005	2006
Příjmy SR ¹	626,2	704,9	699,7	762,2	866,5	923,1
Vlastní příjmy ÚR ²	122,3	145,6	155,1	166,0	207,5	215,2
Přijaté dotace ÚR, tzn. obcím a krajům	72,6	94,0	146,7	142,9	127,2	144,3
Výdaje SR	693,92	750,68	808,7	862,9	922,8	1 020,6
Výdaje ÚR	206,1	243,9	304,8	317,8	326,9	363,4
Saldo SR	-67,7	-45,7	-109,0	93,7	56,3	97,5
Saldo ÚR	-11,2	-4,3	3,0	-8,9	+7,8	-3,9

¹ V příjmech SR zahrnuty i povinné příspěvky na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti.

² Příjmy bez transferů do územních rozpočtů.

³ V letech 2000–2002 byly rozpočty okresních úřadů kapitolou státního rozpočtu, tzn. do skončení působení OkÚ ve veřejné správě.

ÚR = územní rozpočty – od r. 2001 rozpočty obcí, rozpočty krajů a rozpočty dobrovolných svazků obcí (DSO).

Pramen: Státní závěrečné účty. MF ČR

Strukturu příjmů a výdajů rozpočtů obcí a jejich vývoj můžeme pro ilustraci dokumentovat údaji z posledních let v tabulce 3.3. V roce 2003 se zvýšil podíl dotací ze státního rozpočtu v rozpočtech obcí, a to zejména v souvislosti s financováním přenosu kompetencí ze zrušených OkÚ.

Tabulka 3.3: Vývoj příjmů a výdajů rozpočtů obcí a DSO¹ v ČR v letech 1997–2006, druhové třídění, po konsolidaci (v mld. Kč, %)

Rok	1997		1998		1999		2000		2001	
	mld. Kč	%	mld. Kč	%	mld. Kč	%	mld. Kč	%	mld. Kč	%
I. Daňové	65,5	52,9	72,1	52,3	75,7	44,7	83,6	51,4	88,8	48,2
II. Nedáňové	21,6	17,4	23,1	16,8	24,2	14,3	24,6	15,2	23,0	12,5
III. Kapitál. příjmy	20,0	16,1	22,8	16,5	47,9	28,3	27,6	17,0	10,6	5,8
Vlastní příjmy	107,1	86,4	118,0	85,6	147,8	87,3	135,8	83,6	122,4	66,5
IV. Přijaté dotace ²	16,8	13,6	19,9	14,4	21,6	12,7	26,7	16,4	61,8	33,5
Příjmy celkem	123,9	100,0	137,9	100,0	169,4	100,0	162,5	100,0	184,2	100,0
V. Běžné výdaje	81,2	62,8	88,1	64,6	98,9	65,9	108,1	66,0	130,1	66,5
VI. Kapitál. výdaje	48,0	37,2	48,2	35,4	51,1	34,1	55,8	34,0	65,4	33,5
Výdaje celkem	129,2	100,0	136,3	100,0	150,0	100,0	163,9	100,0	195,5	100,0
Saldo	-5,3	x	+1,6	x	+19,4	x	-1,4	x	-11,3	x

Rok	2002		2003		2004		2005		2006	
	mld. Kč	%	mld. Kč	%	mld. Kč	%	mld. Kč	%	mld. Kč	%
I. Daňové	99,6	47,8	107,5	44,1	116,1	46,7	128,9	56,4	130,7	53,2
II. Nedáňové	23,8	11,4	22,8	9,3	23,5	9,5	22,9	10,0	23,5	9,6
III. Kapitál. příjmy	11,6	5,6	12,0	4,9	11,1	4,5	13,5	5,9	16,0	6,5
Vlastní příjmy	135,0	64,8	142,3	58,3	150,7	60,7	165,3	72,3	170,2	69,3
IV. Přijaté dotace ²	73,2	35,2	101,6	41,7	97,8	39,3	63,2	27,7	75,4	30,7
Příjmy celkem	208,2	100,0	243,9	100,0	248,5	100,0	228,5	100,0	245,6	100,0
V. Běžné výdaje	145,4	67,8	177,0	71,3	180,3	69,8	149,7	67,5	162,6	65,8
VI. Kapitál. výdaje	68,9	32,2	71,5	28,7	77,9	30,2	72,0	32,5	84,7	34,2
Výdaje celkem	214,3	100,0	248,5	100,0	258,2	100,0	221,7	100,0	247,3	100,0
Saldo	-6,1	x	-4,6	x	-9,7	x	+6,8	x	-1,7	x

¹ Dobrovolné svazky obcí.

² Přijaté dotace obsahují jak běžné (neinvestiční) dotace, tak kapitálové (investiční) dotace.

Pozn.: Příjmy a výdaje jsou členěny podle druhového třídění platného od r. 1997 do tříd.

Pramen: Státní závěrečné účty. MF ČR. Bilance příjmů a výdajů okresních úřadů a obcí (včetně DSO) podle územních celků a stupňů za léta 1997–2000, Bilance příjmů a výdajů obcí, krajů a DSO podle územních celků a stupňů za léta 2001–2006. MF ČR.

V ČR řeší hospodaření s rozpočtovými prostředky a vazby uvnitř rozpočtové soustavy **zákony o rozpočtových pravidlech**,¹⁰⁰ které upravují i:

¹⁰⁰ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

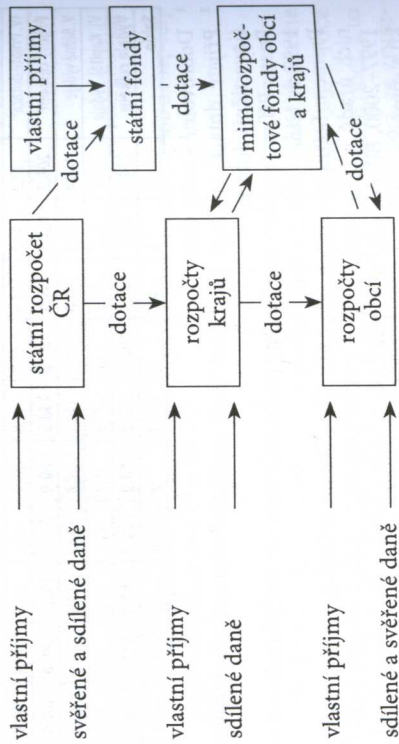
Rozpočtová pravidla

- pravidla hospodaření s prostředky státního rozpočtu, tzn. pravidla pro poskytování a užití dotací do ostatních veřejných rozpočtů, např. do rozpočtů obcí, rozpočtů krajů, rozpočtů příspěvkových organizací, případně do mimorozpočtových fondů;
- sankce za porušení rozpočtové kázně;
- možné rozpočtové přesuny v rámci rozpočtových opatření.

V hospodaření obcí došlo od roku 1993 ke **zvýšení soběstačnosti rozpočtů obcí** vylčením zejména daňových příjmů. V 90. letech se současně snižoval podíl dotací z rozpočtové soustavy. Je to vyvoláno snahou **zvýšit hospodárnost** ve využívání všech veřejných příjmů, neboť **dotace zpravidla vedou k růstu celkových veřejných výdajů a ke snížení zájmu o efektivní využití veřejných příjmů**. Podíl dotací se zvýšil s rozšířením přenesené působnosti obcí po zrušení OkÚ (viz tab. č. 3.3).

V případě krajů však rozhodujícím příjmem jsou stále dotace ze SR, takže jejich finanční soběstačnost je velmi nízká (viz tab. č. 3.5).

Schéma 3.3: Vztahy v soustavě veřejných rozpočtů v ČR od r. 1993



Pozn.: Pro zjednodušení jsou ve schématu vyneseny rozpočty PO a nenávratné finanční vztahy k R-PO, rozpočtu regionálních rad a nenávratné finanční vztahy mezi rozpočty obcí a mezi rozpočty krajů navzájem. Vedle nenávratných finančních vztahů dochází mezi články rozpočtové soustavy i k návratným finančním vztahům – např. poskytnutí půjčky nebo finanční výpomoci a následné splácení.

Soběstačnost obcí

Rozdělení daňového výnosu v rámci rozpočtové soustavy v současné době upravuje zákon o rozpočtovém určení daní.¹⁰¹ Vylčení části daňových příjmů do rozpočtů obcí od roku 1993 přispělo ke zvýšení relativní soběstačnosti obcí. Zejména vylčení podílu na dani z příjmu a od r. 2001 i podíl na DPH významně **zvýšilo jejich soběstačnost**. Mezi obcemi jsou však **značné rozdíly**. Daňový výnos daně z nemovitosti, podílu na dani z příjmů a podílu na DPH však obce nemohou přímo ovlivnit, **nemají daňovou pravomoc**, kromě malé daňové pravomoci u daně z nemovitosti. V současné době se pracuje na radikálnější změně rozpočtového ručení daní, zejména na odstranění výraznějších rozdílu v rozpočtovém určení daní pro malé obce a města.

Tabulka č. 3.4: Míra soběstačnosti obcí v ČR v letech 1994–2006 (v %)

Rok	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Průměr za ČR	71,9	75,0	78,6	78,1	78,6	80,6	76,6	66,4	64,8	58,3	60,6	72,3	69,3

Pozn.: Míra soběstačnosti = (vlastní příjmy / celkové příjmy) x 100.

Pramen: Bilance příjmů a výdajů okresních úřadů a obcí (včetně DSO) podle územních celků a stupňů za léta 1994–2000, MF ČR. Bilance příjmů a výdajů obcí, krajů a DSO podle územních celků a stupňů za léta 2001–2006, MF ČR. Návrh státního závěrečného účtu za r. 2006, MF ČR a vlastní propočty.

V uplynulých letech v průměru za ČR obce dosahovaly v běžném rozpočtu přebytku, zatímco v kapitálovém rozpočtu hospodařily většinou s deficitem v důsledku financování nákladných investic. Velmi důležitá je, že většina obcí se nezadlužovala v důsledku nedostatku zdrojů v běžném rozpočtu. Přebytek běžného rozpočtu je zároveň předpokladem umořování dluhu. Výsledkem hospodaření stále většího počtu obcí byl v devadesátých letech schodek hospodaření. Výjimkou byl rok 1999, kdy většina obcí prodala cenné papíry rozvodných závodů a získala neopakovatelný velký objem kapitálových příjmů. Nejvýraznějším přebytkem skončilo hospodaření obcí jako celek i v r. 2005.

Kapitálové výdaje měst a obcí v ČR jsou kryty i návratnými finančními prostředky. Využívá se především investiční **úvěr**, v menší míře se využívají zdroje z **emise komunálních obligací**. Obcím jsou na financování

¹⁰¹ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů. Do konce roku 2000 daňové určení upravoval zákon č. 576/1990 Sb., o pravidlech hospodaření s rozpočtovými prostředky státního rozpočtu ČR a obcí v ČR, ve znění pozdějších předpisů.

vání investic poskytovány v malé míře i půjčky z rozpočtové soustavy, zejména ze Státního fondu životního prostředí. Až na výjimky emitují komunální obligace velká města (největší objem pak Praha). Ve druhé polovině 90. let se proto zvyšoval deficit rozpočtů obcí. Současné rostl velmi dynamicky celkový municipální dluh v ČR. Tempo růstu zadlužení obcí se v průměru za ČR začalo snižovat až po roce 1997. Nicméně koncem 90. let se začaly ve větší míře zadlužovat malé obce. **Dluhová služba významně zatěžuje rozpočtové hospodaření** předlužených obcí. Zadlužení obcí významně ovlivňuje růst celkového veřejného dluhu v ČR.

Vývoj dluhu obcí v souhrnu za ČR v uplynulých letech ukazují tabulky č. 3.7 a 3.8 na s. 275.

I pro fungování krajů jako vyšších územních samosprávných celků je nezbytné, aby potřeby krajů byly financovány především **kombinací nenávratných zdrojů**, tzn.:

- daňové příjmy,
- nedaňové příjmy,
- kapitálové příjmy,
- dotace ze státního rozpočtu,
- dotace ze státních fondů.

Struktura příjmů a výdajů rozpočtů krajů se v uplynulých letech změnila, zejména vlivem změn v podílu na daních z příjmů a daně z přidané hodnoty (zkr. DPH), který plyne do rozpočtů krajů od roku 2002, v letech 2002–2004 ve výši 3,1 % a v roce 2005 došlo k výraznému zvýšení tohoto podílu na 8,92 %. Nicméně rozhodujícím příjmem v rozpočtech krajů jsou stále dotace ze SR, v menší míře ze státních fondů. V roce 2003 ovlivnil nárůst dotací přenos kompetencí ze státu (resp. zrušených okresních úřadů) na kraje. Přenos kompetencí ve veřejném sektoru zároveň ovlivnil nárůst běžných výdajů. Vývoj struktury příjmů a výdajů rozpočtů krajů ukazuje tabulka č. 3.5.

Ve srovnání s obcemi kraje dosahují nižší míry soběstačnosti. Ukazuje to tabulka č. 3.6.

Pro financování krajů musí platit obecná zásada **stability financování** potřeb alespoň ve střednědobém časovém horizontu. Zatím je jejich hospodaření do určité míry provizorium, neboť se stále hledá optimální struktura příjmů jejich rozpočtů, včetně optimální výše a struktury daňových příjmů, přestože od roku 2005 získávají kraje vyšší podíl na dani z příjmů a DPH. Další změny rozpočtového určení daní by měly přispět k optimalizaci výše a struktury daňových příjmů i v rozpočtech krajů.

Tabulka č. 3.5: Příjmy a výdaje rozpočtů krajů v ČR v letech 2001–2006, druhové třídění po konsolidaci (mil. Kč, %)

Rok	2001	2002	2003
	mil. Kč	mil. Kč	mil. Kč
	%	%	%
I. Daňové příjmy	19 ¹	10 169,5 ³	11 395,2
II. Nedaň. příjmy	73,8	720,0	1 424,4
III. Kapitál. příjmy	7,9	37,6	237,0
Vlastní příjmy	83,6	10 927,1	13 056,6
IV. Přijaté dotace ¹	14 433,7	26 700,5	82 761,2
Příjmy celkem¹	14 517,3	37 627,6	95 817,8
V. Běžné výdaje	13 221,5	32 070,2	84 961,5
VI. Kapitál. výdaje	1 233,3	3 733,5	9 365,8
Výdaje celkem	14 444,8	35 803,7	94 327,3
Saldo	+ 72,5	+ 1 823,9	+ 1 490,5

Rok	2004	2005	2006
	mil. Kč	mil. Kč	mil. Kč
	%	%	%
I. Daňové příjmy	12 580,0	39 608,8	42 266,2
II. Nedaň. příjmy	3 177,5	2 810,4	2 942,5
III. Kapitál. příjmy	341,6	364,4	360,9
Vlastní příjmy	16 099,1	42 783,6	45 569,6
IV. Přijaté dotace ¹	84 614,0	70 685,7	76 557,8
Příjmy celkem¹	100 713,1	113 469,3	122 127,4
V. Běžné výdaje	88 384,9	100 590,0	108 488,2
VI. Kapitál. výdaje	11 501,2	11 975,4	15 909,4
Výdaje celkem	99 886,1	112 565,4	124 397,6
Saldo	+ 827,0	+ 903,9	- 2 270,2

¹ Po konsolidaci.

² Pouze správní poplatky, které rozpočtová skladba řadí od r. 1997 do třídy I. Daňové příjmy.

³ Včetně podílu na státních daních.

Pramen: Bilance příjmů a výdajů obcí, krajů a DSO podle územních celků a stupňů za léta 2001–2006, MF ČR a vlastní propočty.

Tabulka č. 3.6: Míra soběstačnosti krajů v letech 2001–2006 (v %)

Rok	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Průměr za ČR	6	29	14	16	38	38

Pozn.: Míra soběstačnosti = (vlastní příjmy / celkové příjmy) x 100.

Pramen: Bilance příjmů a výdajů obcí, krajů a DSO podle územních celků a stupňů za léta 2001–2006, MF ČR. Návrh státního závěrečného účtu za r. 2006, MF ČR, a vlastní propočty.

3.2 Veřejný rozpočet, pojetí veřejného rozpočtu

Rozpočtové období

Veřejné rozpočty se sestavují na jedno rozpočtové období, které je shodné pro celou rozpočtovou soustavu a ve většině zemí je shodné s kalendářním rokem. Je tomu tak i v ČR. Ve vyspělých zemích se však současně sestavují i střednědobé, případně i dlouhodobé rozpočtové prognózy. Podobně je tomu v ČR v posledních letech.

Veřejný rozpočet je současně:

- peněžní fond, na úrovni státu centralizovaný peněžní fond – státní rozpočet, na úrovni územní samosprávy decentralizované peněžní fondy – rozpočty obcí, rozpočty krajů;
- bilance, která bilancuje příjmy a výdaje;
- finanční plán na rozpočtové období – zpravidla kalendářní rok;
- nástroj rozpočtové politiky, u SR i nástroj stabilizační fiskální politiky státu, územní rozpočet je nástroj politiky sociálně ekonomického rozvoje obce, resp. politiky sociálně-ekonomického rozvoje kraje a
- nástroj řízení veřejného sektoru.

3.2.1 Pojetí veřejného rozpočtu

Veřejný rozpočet jako peněžní fond

Veřejný rozpočet jako **peněžní fond** je vytvářen, rozdělován a používán primárně **na principu nenávratnosti, neekvivalence a nedobrovolnosti**. Například daně, které zaplatíme do státního rozpočtu už nedostaneme zpátky. Sociální dávky, které dostaneme ze státního rozpočtu, nemusíme vrátet. Tyto vztahy zároveň většinou upravují **zákonny** (např. daňové). Není ekvivalence mezi tím, co zaplatíme na daních do státního rozpočtu, a co dostaneme např. formou sociálních dávek ze státního rozpočtu nebo formou dotovaných veřejných statků.

Veřejný rozpočet se v řadě vyspělých zemí rozpadá na běžnou bilanci a kapitálovou bilanci. Toto rozdělení je významné pro rozpočtové analýzy a hodnocení rozpočtového salda. Rozdělení rozpočtu na běžný a kapitálový, resp. běžnou a kapitálovou část rozpočtu, je často využíváno pro zdůvodnění opodstatnění salda kapitálového rozpočtu, jeho deficitu, který se de facto kryje s použitím návratných finančních zdrojů.

Běžný rozpočet bilancuje běžné, každoročně se opakující příjmy a běžné, každoročně se opakující výdaje, z nichž stále větší podíl

představují obligatorní výdaje (neboli zákonné, neboli mandatorní), na jejichž financování je potřebné získat dostatečnou část rozpočtu. Ve vyspělých zemích veřejné příjmy. Tvoří rozhodující část rozpočtu. (V ČR tomu tak je zhruba na úrovni představuje asi 2/3 rozpočtu. (V ČR tomu tak je zhruba na úrovni rozpočtů obcí, u státního rozpočtu běžný rozpočet tvoří v posledních letech více než 90% podíl, nízké kapitálové příjmy u SR ovlivňovaly směřování kapitálových příjmů z privatizace státního majetku do mimorozpočtových fondů. Nízký podíl kapitálové části rozpočtu je i u krajů – kraje nemají majetek nazbyt, aby ho mohly prodávat.)

Dlouhodobě by měl být roční běžný rozpočet vyrovnaný, resp. přebytkový. Běžné příjmy by měly být důsledným **rozpočtovým omezením pro běžné výdaje** každého veřejného rozpočtu. Deficit běžného rozpočtu by měl být výjimečný, například v důsledku neplánovatelných objektivních příčin (např. živelné pohromy).

Kapitálový rozpočet bilancuje běžné se neopakující, spíše jednorázové příjmy, například z prodeje majetku, s běžné se neopakujícími, spíše jednorázovými výdaji. Nenávratné příjmy a nenávratné výdaje kapitálového rozpočtu nemusí být vždy vyrovnány. U kapitálového rozpočtu lze připustit i deficit v důsledku financování náročných veřejných investic. Financování veřejných investic z návratných zdrojů je časté – v případě státu z příjmů z emise státních dluhopisů, v případě územní samosprávy zpravidla z investičního úvěru, případně z příjmů z emise municipálních cenných papírů nebo cenných papírů emitovaných vyšším stupněm územní samosprávy. Jejich splácení v budoucnu zatěžuje rozpočtové hospodaření dluhovou službou. Výše splácené únosné dluhové služby limituje možnost a výši využívaných návratných příjmů.

Veřejný rozpočet jako bilance

Z účetního hlediska je veřejný rozpočet **bilance**, která bilancuje běžné a kapitálové příjmy a výdaje. Rozpočet je vyrovnaný, jsou-li příjmy rovny výdajům, tzn. $P = V$, nebo přebytkový, jsou-li příjmy větší než výdaje, tzn. $P > V$, nebo schodkový (deficitní), jsou-li příjmy menší než výdaje, tzn. $P < V$.

Hospodaření během rozpočtového období je možné znázornit vztahem

$$F_1 + P - V = F_2,$$

kde F_1 = stav peněžních prostředků na počátku roku,

P = příjmy, V = výdaje,

F_2 = stav peněžních prostředků na konci roku.

Kapitálový rozpočet

Rozpočet jako bilance

Je-li $F_2 > F_1$, tzn. kladný přebytek, je vytvořena finanční rezerva pro hospodaření v dalším rozpočtovém roce, je-li $F_1 > F_2$, hospodaření skončilo se schodkem a musí se hledat další finanční prostředky. Poněvadž **rozpočet v pojetí účetní bilance musí být vždy vyrovnán**, dojde-li k situaci, že příjmy jsou menší než výdaje, rozpočet jako bilance se vyrovná použitím rezerv vytvořených v minulosti, nejsou-li k dispozici, tak využitím návratných finančních prostředků, například úvěrem, v případě státního rozpočtu především příjmy z emise státních dluhopisů. Příslušná vládní úroveň se zadluhuje. Dluh se bude muset v budoucnu splatit i s úrokem.

Tok veřejných příjmů, zejména **daňových příjmů** na příjmový účet rozpočtu může během rozpočtového období **kolisat, u daňových příjmů** vlivem způsobu placení daní (tzn. v ČR např. zálohový způsob placení daně z příjmů, placení daně splátkovým systémem u daně z nemovitostí nebo placení daně z příjmů fyzických osob až po skončení zdaňovacího období, které je shodné s rozpočtovým rokem, na základě podání daňového priznání – např. v průběhu roku u DPH podle zdaňovacího období apod.), zatímco tok běžných výdajů na financování provozních (neinvestičních) potřeb sice také kolísá, ale je v průběhu roku poměrně plynulý (např. plynulé vyplácení platů zaměstnanců, uhrazování faktur apod.). **V průběhu rozpočtového období tedy běžně dochází k časovému nesouladu mezi vývojem příjmů a vývojem výdajů rozpočtu.** V případě nedostatku vlastních nenávratných příjmů se běžně během roku využívá v případě státního rozpočtu emise krátkodobých státních pokladničních poukázek, v případě rozpočtů územní samosprávy zpravidla krátkodobý úvěr. V případě dočasného přebytku vlastních nenávratných příjmů se běžně dočasně volně peněžní prostředky mohou krátkodobě investovat, např. na nákup krátkodobých cenných papírů (problém rizikovitosti) nebo na termínovaný výše úročený vklad (za předpokladu vyšší úrokové míry z těchto vkladů). Přebytek lze půjčit (neboť ve stejném období může být jiný rozpočet v deficitu) – jde o návratný výdaj. Využívá se tedy i **princip návratnosti**.

Jiná situace nastává, když rozpočtové hospodaření skončí na konci roku schodkem. Chronické, **kumulované deficity** veřejných rozpočtů jsou často **hlavní součástí veřejného dluhu** (státního, místního). Jestliže příjmy rozpočtu převyšují jeho výdaje, přebytek rozpočtu slouží k vytváření rezerv, může se použít na splácení minulého dluhu.

Dlouhodobým cílem hospodaření by tedy měl být vyrovnání rozpočtu, kdy $P = V$, zejména na úrovni územní samosprávy, případně

Časový nesoulad mezi tokem příjmů a výdajů

Problém výsledného deficitu

Vyrovnaný rozpočet

přebytkový rozpočet, kdy $P > V$, neboť dlouhodobě schodkový rozpočet, kdy $P < V$ vede k zadlužení a většinou k vážným problémům se splácením dluhu včetně úroků (tzv. dluhové služby) v dalších letech.

Požadavek vyrovnaného rozpočtu, tzn. s nulovým saldem, však zároveň znamená, že se netvoří finanční rezervy do dalších let, resp. rezervy, které se v rozpočtu plánují, se utratí během rozpočtového období. V závěru rozpočtového období nemá příslušný subjekt veřejné správy vlastní finanční prostředky potřebné na financování výdajů začátkem dalšího rozpočtového období. Poněvadž daňové příjmy do rozpočtů i případné dotace z jiných článků rozpočtové soustavy přicházejí na příjmový účet rozpočtu až v průběhu ledna, jestliže nebudou vytvořeny finanční rezervy v předchozím období, musí se využít krátkodobý úvěr, u SR emitovat státní pokladniční poukázky. Proto je výhodnější hospodařit s přebytkem.

Účty veřejných rozpočtů vedou banky. Využívá se bezhotovostní platební styk. V ČR účet státního rozpočtu vede ČNB, územní samospráva může vést účty u jakékoliv banky. Je však nutné mít na zřeteli míru rizika, a proto se doporučuje vést účty u různých bank a diverzifikovat riziko pro případ, že banka zbankrotuje apod.

Veřejný rozpočet jako finanční plán

Veřejný rozpočet je důležitý **finanční plán na rozpočtové období** (ve většině zemí shodně s kalendářním rokem), který u státního rozpočtu nabývá podoby zákona. Každý rozpočet je **toková veličina**. Během celého rozpočtového období postupně přicházejí jednotlivé druhy příjmů (plánované i neplánované) na příjmový účet rozpočtu a z výdajového účtu se postupně uhrazují potřeby (plánované i neplánované).

Je-li rozpočet (jako finanční plán na rozpočtové období) schválen v určité výši, nikdy není na příslušném příjmovém a výdajovém účtu tento stav příjmů a výdajů, neboť v **průběhu rozpočtového období se z došlých příjmů plynule uhrazují výdaje**. Ani na konci rozpočtového období (kalendářního roku) není na příjmovém účtu plánovaný stav finančních prostředků, jaký byl schválen před začátkem rozpočtového období, neboť finanční prostředky už byly v průběhu rozpočtového období použity na financování potřeb (např. na zabezpečení veřejných statků).

Tok příjmů a tok výdajů rozpočtu ovlivňují různé vlivy, které rozdílným způsobem působí na postupné (kumulativní) plnění příjmů a výdajů rozpočtu. Kolísání veřejných výdajů ovlivňuje i sezónnost.

Roční rozpočet

Krátkodobá plánování

Pro kvalitní hospodaření nestačí sestavovat roční rozpočet. Důležitý je proto i **krátkodobý plán typu platebního kalendáře**, aby bylo možné krátkodobě finančně investovat dočasně nevyužitě zdroje rozpočtu a půjčovat si drahé návratné finanční prostředky jen na nezbytně dlouhou dobu.

S krátkodobým rozpočtovým plánováním však nelze vystačit, chce-li dosáhnout vyšší efektivity v rámci celé rozpočtové soustavy. Stále více proto nabývá na významu i víceletý **rozpočtový výhled**, rozpočtová prognóza (např. v současné době v EU sedmiletka), ze které vychází plánování ročního rozpočtu. Souvisí s přechodem na využívání tzv. **řízeného** (programovaného) **výdajového rozpočtu**, který je založen na plánování potřeb a zdrojů financování alespoň ve střednědobém horizontu, ve veřejném sektoru souvisí s plánováním cílené struktury, kvantitativní a kvality veřejných statků s ohledem na možnosti jejich financování z dlouhodobého hlediska (tzn. rozpočtové omezení). Je nezbytný pro reálné plánování dlouhodobého sociálně-ekonomického rozvoje obce, kraje, ovlivňuje reálnost perspektivně redistribučních výdajů. Z rozpočtového výhledu musí vycházet roční rozpočet. **Rozpočtový výhled je významný i z hlediska plánování investic** ve veřejném sektoru. Proto také v ČR zákony o rozpočtových pravidlech s rozpočtovým výhledem počítají. Stále více proto vystupuje do popředí úloha finančního managementu a rozpočtování.

To zároveň znamená, že se postupně ustupuje od **institucionálního pojetí rozpočtu**, tzn. plánování příjmů a výdajů organizací ve veřejném sektoru, na jehož maximálním objemu má zájem především administrativní dané instituce, organizace bez ohledu na to, zda služby, které organizace pro občany zajišťuje, jsou ještě potřebné a občany žádané.

V rámci institucionálního pojetí rozpočtu jde o rozdělení finančních zdrojů v rozpočtové soustavě mezi jednotlivé články, instituce a organizace ve veřejném sektoru, rozpočtové plánování využívá **přístup**:

- shora dolů, kdy nadřízený orgán stanoví podřízeným institucím a organizacím (na nižším stupni řízení atd.) rozpočtové parametry, např. rozpočtové priority a podle nich výdajové finanční limity, míru daňové pravomoci pro získání, případně i konstrukci vlastních daňových příjmů apod. a na jejich základě podřízené články sestaví svůj návrh rozpočtu, nebo
- zdola nahoru, kdy podřízené články sestaví návrh svého rozpočtu podle svých priorit a nárokují potřebné finanční zdroje na vyšším článku, např. nárokují objem dotací apod., resp.

- obojí přístup, kdy podřízené články předkládají svoji rozpočtovou představu a nároky na další finanční prostředky nadřízenému článku, ten nárokům nemůže vyhovět a tudíž doporučí podřízenému článku přehodnotit návrh rozpočtu, resp. nadřízený článek nezvyší navrhovaný objem dotací podle žádosti podřízeného článku apod. Dochází k licitování do té doby, než dojde k oboustranné shodě. Tento postup je dlouhá léta využíván i v ČR. Návrh ročního rozpočtu, např. státu, obce, neziskové organizace apod. vychází ze skutečného vývoje příjmů a výdajů za uplynulou část běžného rozpočtového období a z tzv. očekávaného plnění příjmů a výdajů rozpočtu do konce roku a nárokování chybějících finančních zdrojů navrhovaných indexy. Někdy se tento postup označuje za tzv. historický přístup (inkrementální). Má výhodu v jednoduchosti, zejména jsou-li minimální změny vnitřního a vnějšího prostředí u daného článku veřejné správy, organizace veřejného sektoru. Problém je reálné zhodnotit a promítnout do rozpočtového plánování očekávané změny a vytvořit finanční rezervy v rozpočtu na pokrytí možných navýšených potřeb z důvodu působení neočekávaných vlivů.

Z hlediska finančního managementu je problémem i to, že tento způsob rozpočtového plánování nemotivuje ke změnám ve struktuře výdajů, naopak vede management k záměrnému navyšování požadavků na finanční zdroje z vyššího rozpočtu, aby se v konečné fázi dosáhlo (po redukcii ze strany nadřízeného orgánu) potřebné výše finančních prostředků. Alokační neefektivnost pak zvyšuje i například využívání rozpočtové zásady přísné účelovosti v použití rozpočtových zdrojů a rozpočtové zásady propadávání nesprávně použitých či nevyužitých finančních prostředků získaných ve formě dotací na konci rozpočtového roku, navíc v kombinaci s nemožností nebo s omezenou možností provádět během rozpočtového období operativní přesuny rozpočtových prostředků (rozpočtové přesuny) v rámci rozpočtových opatření (zpravidla upravované zákonem, např. v ČR zákony o rozpočtových pravidlech).

Mezi efektivnější způsoby rozpočtového plánování, zpravidla však náročnější a vyžadující kvalifikovaný rozpočtový management, patří:

- **tvorba rozpočtu od nuly**. Je to časově náročný způsob rozpočtového plánování, ale vede k vyšší efektivitě, neboť je založen na tom, že je finančním obrazem pro stanovení očekávaného cíle a kroků

- k jeho dosažení včetně propočtu nákladů na jeho dosažení. Umožňuje průběžnou kontrolu a hodnocení plnění rozpočtu a odstranění nebezpečí duplicit. Využívá se pro plánování nových příjmů a nových výdajů – u alokačních výdajů podle plánované nákladové kalkulace na produkci konkrétního veřejného statku;
- systém programového rozpočtování, který vychází z plánování výdajů podle plánovaných výstupů, které odrážejí cíle činnosti subjektu ve veřejné správě, organizace ve veřejném sektoru, realizované dílčími programy (a financováním těchto dílčích programů);
 - systém výkonového rozpočtování. Soustřeďuje se na zabezpečení rozpočtových zdrojů na předem definované potřeby, výkony při využívání ukazatelů hodnocení efektivnosti výdajů na jednotky výkonů. Vyžaduje průběžné hodnotit výkony a náklady na výkony a využívání rozpočtových zdrojů.

Monitorování a kontrola

Kvalita rozpočtu, jeho splnění, resp. výše odchylek skutečného hospodaření proti schválenému rozpočtu, závisí na kvalitě odhadu:

- výnosů ze svěřených a sdílených daní, v rozpočtu obce i místních daní, poplatků, dotací, nedaňových příjmů, nových příjmů;**
- výdajů rozpočtu**, tj. na kvalitním odhadu budoucích potřeb, investičních i neinvestičních, souvisejících především se zajišťováním veřejných statků a sociálních výdajů (ve SR). Neinvestiční potřeby jsou většinou z dlouhodobého hlediska velmi stabilní, resp. mají tendenci růst. V běžných výdajích jsou to zejména tzv. **mandatorní** (nárokové) výdaje, tzn. ze zákona (např. na bezplatné základní vzdělání, na zákonem stanovené sociální transfery apod.). Plánované dokončení investice ve většině případů vyvolá růst běžných neinvestičních výdajů v budoucnu;
- výdajů na financování nových potřeb**, zejména s ohledem na plánovaný **sociálně-ekonomický rozvoj**, vyplývající z volebních programů apod. To ovlivňuje reálnost splnění sestaveného rozpočtu.

Problémem je naplánovat zcela nové příjmy, které se zatím nevyskytovaly, např. v souvislosti se zavedením zcela nové daně. Podobně je tomu i v případě zcela nových výdajů. Kvalita odhadu nových příjmů a výdajů ovlivní plnění rozpočtu a případně dodatečné úpravy rozpočtu během rozpočtového období.

Kvalita rozpočtového plánování souvisí i s kvalitou monitorování plnění a kontroly plnění příjmů a výdajů rozpočtu v průběhu roz-

počtového období a analýzou příčin vedoucích k odchylkám v plnění, průběžné kontroly aktuálnosti toku příjmů a zejména toku výdajů v návaznosti na skutečné výstupy (výkony). Výsledkem průběžné i následné kontroly plnění rozpočtu by měl být návrh na opatření ke zvýšení hospodárnosti, účelnosti a účinnosti pro další období, tzn. i z hlediska zpřesňování rozpočtového výhledu.

Veřejný rozpočet jako nástroj veřejné politiky a nástroj řízení

Veřejný rozpočet je nástrojem veřejné politiky, včetně rozpočtové politiky, u státního rozpočtu nástrojem i stabilizační fiskální politiky státu. Rozpočtová politika si klade za cíl vyrovnaný rozpočet – státu, obce, kraje (regionu). U SR za ni odpovídá vrcholný orgán rozpočtové soustavy – ministerstvo financí. Stabilizační fiskální politika zaměřně využívá příjmy SR, vydaje SR a rozpočtové saldo k ovlivňování ekonomiky, k ovlivňování hospodářského růstu a zaměstnanosti. Nicméně SR je i nástrojem financování záměrů sociální politiky, bezpečnostní politiky a dalších jako součástí veřejné politiky.

Rozpočty obcí i rozpočty vyšších stupňů územní samosprávy jsou nástrojem realizace koncepce sociálního a ekonomického rozvoje daného území, nástrojem prosazování vlastního poslání územní samosprávy, nástrojem prosazování lokálních, resp. regionálních, zájmů a preferencí obyvatelstva, které žije na daném území. Územní rozpočty se postupně stávají i významným nástrojem ovlivňujícím dlouhodobý ekonomický potenciál daného území, jsou důležitým nástrojem realizace záměrů regionální politiky.

Z institucionálního hlediska je rozpočet důležitým nástrojem řízení v orgánech a institucích státu – v ministerstvech a dalších ústředních orgánech státní správy, obce, kraje – obecního úřadu, krajského úřadu, ale i ve veřejnoprávních organizacích státu i těch, které jsou zřizovány příslušným článkem – subjektem územní samosprávyv lokálním a regionálním veřejném sektoru, nástrojem zvyšování výkonnosti ve veřejném sektoru ve střednědobém a dlouhodobém časovém horizontu.

Na všech úrovních – státu i územní samosprávy je veřejný rozpočet nástrojem financování volebních programů. Je **nástrojem financování cílené naprogramovaných potřeb** v oblasti zabezpečování různých veřejných statků, tzn. zabezpečování veřejných statků z dlouhodobého hlediska při respektování nejenom preferencí občanů v oblasti veřejných statků, ale i jejich ochoty platit daně a uživatelské poplatky na

Ovlivňování rozvoje

Nástroj řízení ve veřejném sektoru

produkcí a za spotřebu veřejných statků. Přitom nejde jenom o programování kvantit veřejných statků, ale i takového standardu (kvality), na který budou dostupné finanční zdroje, nyní i v budoucnu.

3.2.2 Funkce veřejného rozpočtu

Podstata a význam veřejného rozpočtu se projevuje v jeho funkcích, tj. alokační, redistribuční a stabilizační, odvozené z funkcí veřejných financí. Všechny funkce je nutné posuzovat v jejich jednotě.

Tradiční, nejstarší funkcí je alokační funkce. Je projevem postavení státu a územní samosprávy jako produkčního subjektu, který zabezpečuje a financuje pro občany různé **veřejné statky**. Jak jsme již uvedli, alokační netřížní činnosti byly poměrně významným způsobem decentralizovány na územní samosprávu, což má dopad na decentralizaci veřejných výdajů, ale i veřejných příjmů, na rozpočty územní samosprávy, obcí a vyšších stupňů územní samosprávy – v ČR krajů.

Redistribuční funkce je spojena s **nenávratným přerozdělováním** části hrubého domácího produktu přes veřejné rozpočty, a to především **přes státní rozpočet**. Jde o znovurozdělování důchodů a bohatství s **cílem zmírnit důchodové a sociální nerovnosti** mezi subjekty ve společnosti (které jsou důsledkem působení trhu). Je projevem **solidarity**. Tento princip se uplatňuje i **mezi nižšími vládními úrovněmi**, obcemi, regiony a je důvodem existence přerozdělovacích vztahů v rámci rozpočtové soustavy, a to jak po vertikální linii, tak po horizontální linii.

Redistribuce se zajišťuje zejména:

- nepřímo prostřednictvím progresivních důchodových a majetkových daní. Redistribuční efekt mají i proporcionalně konstruované daně (i když menší);
- vyšším zdaněním některého zboží, které spotřebují zejména vyšší příjmové vrstvy (např. v minulosti nepřímé specifické selektivní spotřební daně na luxusní zboží). Tento nástroj redistribuce se však v posledních desetiletích ve většině vyspělých zemí nevyužívá v souvislosti s využíváním daně z přidané hodnoty. Nástrojem redistribuce je i dotování cen zboží, které kupují především nižší příjmové vrstvy. Vzniká však neefektivnost a problém financování nadspotřeby¹⁰², neboť výroby zpravidla kupují i vyšší příjmové

¹⁰² Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 4. přepracované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008.

vrstvy obyvatel. Proto se od této formy postupně upouští (snižuje se počet komodit zdaňovaných specifickými – selektivními spotřebními daněmi);

- přímo prostřednictvím adresných transferů – dotací jednotlivcům, rodinám s nižšími příjmy, např. příspěvky na děti a další sociální transfery;
- v rámci rozpočtové soustavy prostřednictvím rozpočtového určené daní – svěřených (výlučných neboli rozpočtově určených) a sdílených daní a
- prostřednictvím dotací z vyššího rozpočtu do nižšího rozpočtu, případně při uplatňování tzv. horizontálního modelu fiskálního federalismu dotacemi na horizontální vládní úrovni.

Stabilizační funkce

Stabilizační funkce je založena na **aktivním zasahování státu do fungování hospodářského mechanismu**, zejména prostřednictvím výdajů státního rozpočtu na vládní nákupy, především od soukromého sektoru, investicemi atd. Státní výdaje, v posledních desetiletích i rostoucí výdaje územní samosprávy na nákup vstupů do veřejného sektoru od soukromého sektoru stimulují nedostatečnou poptávku s cílem působit na růst výroby, zaměstnanosti, zrychlení tempa hospodářského růstu, zmírnění cyklických výkyvů, postupnými kroky stabilizovat ekonomiku. K ovlivňování soukromé poptávky jsou využívány zejména progresivní důchodové daně jako tzv. automaticky vestavěný stabilizátor a některé další nástroje fiskální politiky¹⁰². Nicméně efekt těchto opatření státu není vždy adekvátní.

Stabilizační funkce je doménou státního rozpočtu. Teprve od 70. let je snaha, aby i územní samospráva alespoň zčásti využila prostředky svých rozpočtů ke stabilizaci lokální a regionální ekonomiky a zaměstnanosti na svém území podle konkrétní situace na trhu práce. Stabilizace ekonomiky na regionální úrovni je jedním z cílů regionální politiky.

3.2.3 Příjmy veřejných rozpočtů

Veřejné příjmy jsou základním zdrojem krytí veřejných výdajů, kterými se financují potřeby veřejného sektoru včetně veřejné správy. Představují vztahy tvorby veřejných rozpočtů, případně i mimorozpočtových fondů v rozpočtové soustavě, a souvisejí především s nenávratným přerozdělováním hrubého domácího produktu (např. na roz-

Veřejné příjmy a rozpočtové omezení

díl od návratného přerozdělování formou úvěru). V případě politiky vyrovnaného rozpočtu jsou veřejné příjmy **rozpočtovým omezením**.

Členění příjmů

Příjmy veřejných rozpočtů můžeme členit z různých hledisek. Jedním z nejvýznamnějších hledisek členění příjmů veřejných rozpočtů je členění z hlediska návratnosti, resp. nenávratnosti na:

a) nenávratné veřejné příjmy, tzn. příjmy, které plynou do veřejného rozpočtu jako peněžního fondu od různých subjektů (občanů, firem, z jiných článků rozpočtové soustavy). Typickými nenávratnými veřejnými příjmy jsou daně, dávky, uživatelské poplatky za smíšené veřejné statky, příjmy z pronájmu či prodeje státního, obecního či regionálního majetku apod. **Většina příjmů veřejných rozpočtů je nenávratného charakteru;**

b) návratné příjmy, tzn. čerpané na určitou dobu. Po této době se musí vrátit tomu subjektu, který je půjčil. Použití těchto příjmů souvisí s veřejným rozpočtem v pojetí bilance. V případě SR ve většině zemí jsou to finanční prostředky získané z **emise cenných papírů**, např. krátkodobých státních pokladničních poukázek, dlouhodobých státních dluhopisů – bondů, obligací, u obcí a regionů z úvěrů a komunálních obligací apod., které jsou využívány na financování dlouhodobých investičních potřeb. Příjmem rozpočtu příslušného článku územní samosprávy může být běžně **krátkodobý bankovní úvěr**, kterým se kryje krátkodobý deficit rozpočtu během rozpočtového období, způsobený časovým nesouladem mezi tím, jak plynou příjmy, zejména daňové, na příjmový účet veřejného rozpočtu a jak jsou z výdajového účtu veřejného rozpočtu hrazeny veřejné potřeby (potřeby veřejného sektoru). Příjmem veřejného rozpočtu však může být i **střednědobý či dlouhodobý bankovní úvěr** na financování investic.

Z **časového hlediska** je důležité členění příjmů veřejných rozpočtů na **běžné a kapitálové příjmy**. **Běžné příjmy** se každoročně opakují. Jsou určeny svým charakterem k financování běžných každoročně se opakujících výdajů. To je velmi důležité především na nižší úrovni veřejných rozpočtů, zejména u rozpočtů obcí.

- Běžné příjmy** veřejných rozpočtů můžeme členit na:
 - daňové příjmy, které jsou typickým nenávratným příjmem;

- nedaňové příjmy, přičemž může jít jak o:
 - nenávratné příjmy běžného rozpočtu, např. příjmy z pronájmu majetku, z podnikání, někdy uživatelské poplatky za smíšené veřejné statky (pokud neplynou přímo neziskové organizaci), dary apod.,
 - návratné příjmy, tzn. krátkodobé úvěry a půjčky, příjmy z emise cenných papírů (např. státních pokladničních poukázek).

Závažně je třídí rozpočtová skladba (klasifikace) – v ČR z druhového hlediska to jsou daňové příjmy, nedaňové příjmy, neinvestiční dotace – jako nenávratné příjmy. Návratné příjmy jsou zachycovány ve třídě financování.

Kapitálové příjmy veřejných rozpočtů se každoročně **neopakují**, jsou spíše **jednorázové**. Jsou **nedaňového charakteru**. Jsou to:

- nenávratné příjmy, např. příjmy z prodeje státního a obecního, resp. regionálního majetku, dary do rozpočtů územní samosprávy i investiční dotace z rozpočtové soustavy, příspěvky z jiného veřejného rozpočtu (např. u rozpočtů obcí v případě sdružování peněžních prostředků více obcí na společnou investici);
- návratné při čerpání střednědobého a dlouhodobého investičního úvěru nebo příjmů z emise střednědobých a dlouhodobých cenných papírů – v ČR se zahrnují podle druhového hlediska rozpočtové skladby do třídy financování.

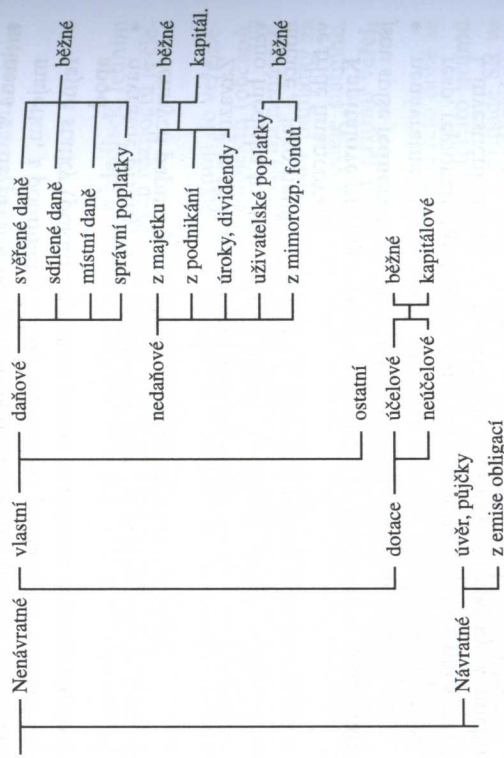
Podle **kritéria míry závaznosti** se člení veřejné příjmy na:

- obligatorní** (neboli mandatorní, povinné ze zákona), tzn. zejména daňové příjmy;
- fakultativní**, jejichž zavedení a výběr závisí na rozhodnutí příslušného orgánu veřejné správy, např. poplatky jako ekvivalent za poskytnutý veřejný statek apod.

V poslední době se opět stává významnější členění příjmů na:

- plánovatelné**, které by měly být rozhodující, neboť musí být stabilním zdrojem financování potřeb veřejného sektoru a ostatních potřeb (mandatorní redistribuční transfery apod.). Jsou rozhodující pro zvažování zvyšování kvantitativní a kvality zabezpečovaných veřejných statků;
- neplánovatelné**, které jsou nahodilé a je obtížné s nimi dlouhodobě počítat jako se zdrojem financování veřejných potřeb.

Schéma 3.4: Příjmy veřejného rozpočtu



Pozn.: V ČR jsou správní poplatky zařazeny podle druhového hlediska rozpočtové skladby do daňových příjmů. Jsou ekvivalentem za provedení státních úkonů, nicméně je obtížné vykalkulovat náklady na provedení úkon státní správy a není možné, aby jejich výše byla prostorově rozdílná – viz jednotný sazebník správních poplatků v ČR. Užívateľské poplatky jsou v ČR však zpravidla příjmem organizace, která produkuje veřejný statek, např. příspěvkové organizace.

Fiskální příjmy

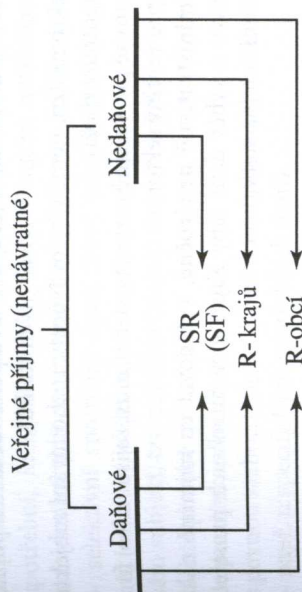
Veřejné příjmy bývají někdy označovány za **fiskální**¹⁰³ příjmy. Jsou to ty veřejné příjmy, které plynou do veřejných rozpočtů, zajišťují jejich zdroje (příjmy), především státního rozpočtu. Rozhodující částí těchto příjmů veřejných rozpočtů jsou **daňové příjmy**.

Parafiskální příjmy

Vedle těchto příjmů se někdy vybírají různé povinné příspěvky, dávky a poplatky, sice na základě zákona, ale jejich výnos často neplyne přímo do veřejných rozpočtů, ale do mimorozpočtových fondů. V takovém případě se někdy označují za **parafiskální příjmy** (tzn. paralelní k příjmům rozpočtu). Např. v ČR povinné veřejné zdravotní pojištění, které subjekty platí do rozpočtů zdravotních pojišťoven. Mají-li povahu povinné platby ze zákona, mají daňový charakter. Daňový charakter mají i povinné příspěvky na sociální zabezpečení.

¹⁰³ Z lat. fiskus – státní pokladna (erár).

Schéma č. 3.5: Nenávratné příjmy



resp. pojištění, a státní politiku zaměstnanosti, které však v ČR zatím plynou do státního rozpočtu.

Daňové příjmy, charakteristika daně

Daň je ze zákona povinná, nenávratná, zpravidla pravidelně se opakující platba do veřejného rozpočtu bez nároku na ekvivalentní a přímé plnění z veřejného rozpočtu.

Návrhy daňových zákonů, a tedy i konstrukci daní připravuje vrcholný orgán rozpočtové soustavy – ministerstvo financí. Nicméně v ČR má zákonodárnou iniciativu například i krajská úroveň územní samosprávy, může podávat návrhy novel daňových zákonů.

Daně snižují disponibilní příjmy daňových subjektů. Vysoká míra zdanění nemusí vždy vést k dosažení maximálního příjmu do veřejných rozpočtů, ale může mít za následek negativní (destimulující) důsledky a stagnaci, dokonce i pokles celkového daňového výnosu. Poněvadž daně jsou povinné platby, které musí subjekt zaplatit do rozpočtu ze zákona, je proto **konstrukce a výše daní pro poplatníky zajímavá i z pohledu, na co jsou daně vynakládány**, na jaké veřejné statky, jaký tedy mají poplatníci daní **užitek (prospěch) ze zdanění**. Z hlediska ekonomické teorie jde o tzv. **daňovou cenu za veřejné statky**.

Daňová cena je dodatečná platba daně, kterou jednotlivec musí zaplatit za každou dodatečnou jednotku výdajů na veřejné statky. V konečném důsledku **každá daň dopadá na jednotlivce** – občana (např. je zahrnuta do nákladů a ceny výrobku, do nájemného apod.).

Proto **by daně měly být** pokud možno:

- **spravedlivé** a slušné (korektní), tzn. měly by respektovat schopnost poplatníka daně ji zaplatit a respektovat užitek poplatníka ze zdanění (tzn. ze spotřeby veřejných statků),
- **efektivní**, tzn. neměly by ovlivňovat rozhodování subjektů (např. u spotřeby zboží),
- **výnosné** pro veřejné rozpočty, neboť musí zajistit zdroj financování pro veřejný sektor,
- **administrativně nenáročné**, vyžadovat co nejméně nákladů na správu a výběr daní (aby zbylo více finančních prostředků pro ostatní veřejné statky).

Funkce daně

Daně plní funkce:

- **alokační**, tzn. umožňují získat peněžní prostředky pro financování veřejných statků a dalších veřejných potřeb,
- **redistribuční**, tzn. umožňují zmiřňovat nerovnosti mezi subjekty, např. progresivní daně,
- **stabilizační**, tzn. jsou využívány ve stabilizační fiskální politice státu ke stabilizaci ekonomiky jako tzv. automaticky vestavěný stabilizátor.

Třídění daní

Daně můžeme třídit z různých hledisek.

- podle přesunu**, tzn. možnosti poplatníka daně ze zákona přesunout daň na jiný subjekt prostřednictvím zahrnutí daně do ceny apod., dělíme daně na daně
 - přímé,
 - nepřímé, např. vybírané v ceně zboží;
- podle schopnosti platit daň** poplatníkem dělíme daně na daně
 - osobní, tzn. daň z příjmů poplatníka, která závisí na jeho příjmu, případně nezdanitelné části příjmu apod.,
 - in rem, tzn. z věci, např. majetkové daně, spotřební daně, které neberou ohled na výši příjmu poplatníka, ze kterého se daň platí;
- podle subjektu** dělíme daně na daně
 - placené jednotlivcem, v ČR fyzickou osobou,
 - placené firmou, v ČR právnickou osobou,
 - splitting, např. zdanění příjmů manželů či domácnosti jako jeden základ daně;
- podle předmětu** (objektu) daně dělíme daně na daně
 - důchodové, které zdaňují různé druhy příjmů (mzdu, zisk, úrok apod.), např. daň z příjmů,

- majetkové, které zdaňují majetek, movitý či nemovitý, např. v ČR daň z nemovitosti, daň silniční, daň dědická apod.,
 - spotřební, které zdaňují spotřebu výrobků a služeb, např. univerzální daň z přidané hodnoty (zkr. DPH), specifické – selektivní spotřební daně, které zdaňují pouze spotřebu některých výrobků, např. daň z piva apod.,
 - sám subjekt, tzv. paušální (stejná) daň z hlavy, která se však již v čisté podobě nevyužívá;
- e) **podle použité sazby** daně na daně
- s pevnou sazbou (např. v Kč na měrnou jednotku základu daně – např. u specifických spotřebních daní),
 - s procentní sazbou.

U každé daně zákon určí¹⁰⁴:

- subjekt daně**, tj. **poplatníka**, který ze zákona musí daň zaplatit, nebo **plátce**, který vybere daň od poplatníka a odvede ji prostřednictvím správce daně do veřejného rozpočtu, např. od zaměstnanců daň ze závislé činnosti, daň z příjmů (zkr. DPFO), daň z přidané hodnoty (DPH) prodávající vybere od kupujícího v ceně výrobku a odvede ji. Poplatníkem i plátcem daně může být fyzická osoba (občan) i právnická osoba (firma);
- předmět** daně neboli objekt daně, tzn. příjem, majetek, spotřeba výrobků a služeb;
- způsob výpočtu základu daně**, tzn. např. u majetkových daní i způsob ocenění majetku, případně způsobu úpravy základu daně, tzn. jeho snižování o zákonem vymezené odčitatelné položky či zvyšování o přičitatelné položky na tzv. **upravený základ daně. Základ daně je kvantifikovaný předmět daně**, nejčastěji v peněžních jednotkách;
- sazbu** daně, tzn.:
 - pevnou v absolutní částce na jednotku základu daně, např. u selektivních spotřebních daní v ČR v Kč na měrnou jednotku,
 - procentní, tj. jako procento ze základu daně, a to:
 - proporcionalní, kdy sazba daně se nemění, i když se mění výše základu daně, např. v ČR u daně z příjmů právnických osob (zkr. DPPO) a od r. 2008 u DPFO, u DPH,
 - progresivní, kdy sazba daně roste s růstem základu daně, např.

¹⁰⁴ V ČR viz podrobněji příslušné daňové zákony a související zákon o správě daní a poplatků.

v ČR do konce roku 2007 u daně z příjmů fyzických osob (zkr. DPFO), přičemž se nejčastěji využívá klouzavě progresivní, kdy základ daně je rozdělen do pásem, každému pásmu je přiřazena samostatná daňová sazba, která postupně roste v závislosti na růstu základu daně, výsledná daň je součtem „daní za jednotlivá pásma základu daně“,

- regresivní, kdy sazba daně klesá s růstem základu daně, v praxi se už nepoužívá.

Zákonem stanovená sazba daně může být jednotná nebo diferencovaná;

- e) **nezdanitelné minimum** ze základu daně. To je ta část daně, která ze zákona nepodléhá zdanění (o které se snižuje základ daně, a tím i celková daňová povinnost poplatníka), např. v ČR u DPFO na poplatníka apod.;
- f) **co není předmětem daně** (např. u daně z příjmů přijaté úvěry a půjčky, neboť se budou muset splácet);
- g) **osvobození** od daně, tzn. zproštění povinnosti platit daň při splnění v daňovém zákoně stanovených podmínek (např. v ČR u daně z příjmů fyzických osob většina příjmů sociálního charakteru);
- h) **slevy** na dani v daňovém zákoně přesně specifikované, o které se snižuje již vypočtená daň (např. v ČR u daně z příjmů fyzických osob slevy na vyživované děti apod., při zaměstnávání tělesně postižených osob);
- ch) **způsob placení daně**, tzn. jednorázové (např. DPH, daň dědická), zálohami a jejich vyrovnáním (např. v ČR daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti), splátkami (např. v ČR v některých případech u daně z nemovitostí), a to hotovostním způsobem (např. v ČR v pokladně finančního úřadu), zpravidla však bezhotovostním způsobem (převodem z účtu), a **splatnost daně** (tzn. lhůty placení daně, záloh na daň a splátek daně);
- i) **místo výběru daně** a kterému správci daně se má příslušná daň poslat. Orgány, resp. instituce státní správy jsou nejenom účastny přípravy daňových zákonů (MF ČR), ale v rámci daňového řízení i vyměření daně, kontroly placení daně, převodu výnosu daně atd., čili správy a výběru daně¹⁰⁵ – v ČR finanční úřady (zkr. FÚ) a odvolací a přezkoumávající úřady – finanční ředitelství (zkr. FR) jako

¹⁰⁵ Správa a výběr daní se řídí zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

dekoncentráty MF ČR. Součástí MF ČR je Ústřední finanční a daňová ředitelství (zkr. ÚFDŘ).¹⁰⁶

V ČR daně vyměřuje správce daně na základě:

- daňového přiznání od poplatníka daně, resp. hlášení od plátce daně (např. u DPH),
- daňového výměru podle pomůcek (když poplatník nepodal daňové přiznání),
- dohody mezi poplatníkem a správcem daně, což je spíše výjimečný případ,
- srážkou u zdroje příjmu, umožňuje-li to zákon, tzn. např. ve správní, která jako plátce daně daň z úroků odvede za poplatníka daně místně příslušnému finančnímu úřadu.

Úloha orgánů veřejné správy ve správě a výběru daní v ČR

Správce všech daní jsou **finanční úřady**, v některých případech **celní úřady**, které daně vybírají a zprostředkovávají jejich převod do příslušného veřejného rozpočtu podle zákona o rozpočtovém určení daní¹⁰⁷. Správu a výběr místních poplatků si zajišťují příslušné obecní úřady samy. Protože daňové příjmy tvoří rozhodující část příjmů veřejných rozpočtů (v ČR i příjmy z povinných příspěvků na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti, které jsou příjmem státního rozpočtu, správu zajišťují dekoncentráty ministerstva práce a sociálních věcí), způsob jejich výběru a zejména lhůty jejich placení a lhůty převádění na účet příslušného veřejného rozpočtu významně ovlivňují plnění toku příjmů veřejných rozpočtů v průběhu rozpočtového období.

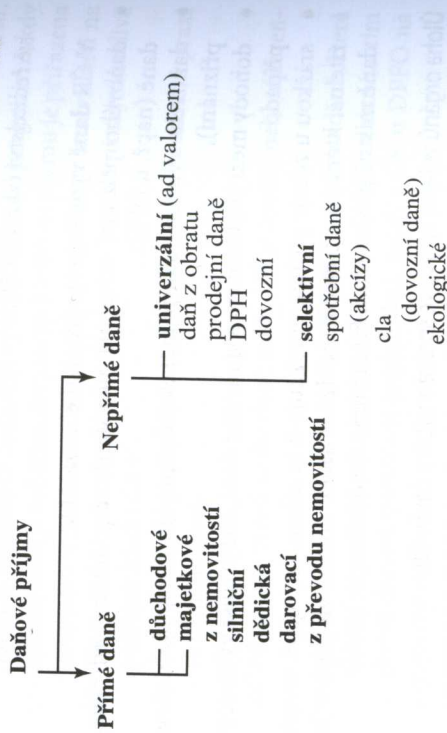
Podle daňové pravomoci, tzn. kdo má zákonem umožněno uvalovat a vybírat daně, můžeme členit daně na:

- státní, které plynou do státního rozpočtu,
- místní (v ČR tzv. místní poplatky), které plynou do rozpočtu obce, případně
- regionální (v ČR se zatím nevyužívají).

¹⁰⁶ Finanční úřady (po novelě zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů s účinností od 1. 1. 2007 je celkem 199 FÚ, zpravidla se nacházejí v obci s rozšířenou působností) a finanční ředitelství (celkem 8) tvoří tzv. soustavu územních finančních orgánů. ÚFDŘ je podřízeno náměstkovi MF ČR, skládá se z odborů, které řídí správu daní na MF ČR, přezkoumávají rozhodnutí ve správním řízení, řídí FR.

¹⁰⁷ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů (zkr. RUD).

Schéma 3.6: Daňové příjmy veřejných rozpočtů na příkladu ČR



Daňové určení

Podle daňového určení, neboli **rozpočtového určení daní**, tzn. do kterého veřejného rozpočtu ze zákona daň plyne, členíme daně na:

- tzv. **svěřené neboli vylučné daně** (neboli rozpočtově určené) – celý výnos plyne do určitého druhu rozpočtu (např. SR),
- tzv. **sdílené daně** – tzn. předem schváleným podílem do různých rozpočtů (např. v ČR z výnosu DPH plyne zákonem stanovené procento do SR, do rozpočtu obce, do rozpočtu kraje), případně do mimorozpočtového fondu (v ČR např. daň silniční do SFDI).

Rozpočtové určení daní se v ČR od roku 1993 několikrát měnilo. Mezi léty 1993–1995 výnos většího daní plynul do SR, pouze výnos daně z nemovitostí (zkr. DZNem) plynul do rozpočtů obcí (a místní poplatky a správní poplatky za provedené úkony státní správy). Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti byla sdílenou daní – výnos se dělil mezi rozpočty obcí a rozpočty okresních úřadů – podíl se každý rok měnil. Od r. 1994 byl příjemem rozpočtů obcí výnos DPPO z vlastního podnikání obcí.¹⁰⁸ V letech 1996–2000 byla sdílenou daní i DPPO. Od začátku roku 2001 došlo v ČR ke změně rozpočtového určení daní. Sdílenou daní se stala i výnosově stabilní DPH. Od roku 2002 plynou sdílené daně i do rozpočtů krajů. Hlavní změnou v roce 2005 bylo zvýšení podílu krajů na výnosu sdílených daní na úkor státního rozpočtu.

¹⁰⁸ Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Praha: Management Press, 2004; JÍLEK, M. *Fiskální decentralizace*. Praha: ASPI, a.s., 2008.

K další změně daňového určení došlo od roku 2002. Došlo k posílení motivace obcí – principu zásluhovosti, a to prostřednictvím tzv. **motivační složky daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti** – v závislosti na počtu zaměstnanců v obci.

Změny rozpočtového určení daní znamenaly pro většinu obcí více daňových příjmů a pomohly do určité míry snížit rozdíl v daňových příjmech mezi obcemi.¹⁰⁹ Nicméně stále byly výrazné rozdíly mezi daňovými příjmy malých obcí a velkými městy. To by měla alespoň zčásti napravit současná změna rozdělování sdílených daní mezi obcemi platná od roku 2008 (novela zákona o RUD). Daňové příjmy v rozpočtech krajů jsou zatím stále nízké. Rozhodujícími příjmem (absolutně i relativně) jsou nadále dotace ze státního rozpočtu.

Na daních z příjmů a daní z přidané hodnoty se začaly od roku 2002 **podílet i rozpočty krajů**, a to do konce roku 2004 v souhrnu 3,1 % z celostátního výnosu daní z příjmů a DPH (s určitými výjimkami – viz schéma č. 2 v příloze), od r. 2005 podílem 8,92 %. Podíl jednotlivých krajů na daňových příjmech je stanoven **odlišným procentem**, stanoveným přílohou k zákonu o rozpočtovém určení daní, a to zatím nikoliv v závislosti na počtu obyvatel příslušného kraje, a to zatím počtu obyvatel kraje k celostátnímu počtu obyvatel, resp. podílu **na nákladech regionálního veřejného sektoru, tzn. na nákladech organizačních složek a příspěvkových organizací**, u nichž jsou kraje zřizovatelem a které musí uhradit, resp. příspěvkovým organizacím na jejich úhradu přispět z rozpočtu kraje.¹¹⁰

¹⁰⁹ Větší využívání sdílených daní je v současné době předmětem četných kritik ze strany obcí. Kritika se soustřeďuje zejména na to, že sdílené daně do určité míry vedou k nivelizaci daňových příjmů a nemotivují obce, a že se opomíjí princip zásluhovosti. Jestliže však územní samospráva prakticky nemá daňovou pravomoc a správa a výběr daní je centralizován (kromě místních poplatků), v současné době tudíž ani jedna z daní není použitelná pro aplikaci principu zásluhovosti při její alokaci do rozpočtů územní samosprávy. Konec konců při rozdělování daňového výnosu v rámci rozpočtové soustavy je nutné zohlednit princip solidarity, který je ve veřejných financích rozhodující.

¹¹⁰ Podle přílohy č. 1 k zákonu č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů koeficienty:

Kraj	Procento	Kraj	Procento
Praha	3,183 684	Karlovarský	3,772 990
Středočeský	13,774 311	Ústecký	8,242 502
Jihočeský	8,607 201	Liberecký	4,681 207
Plzeňský	7,248 716	Královéhradecký	6,442 233

Od 1. 1. 2008 začala platit další novela zákona o rozpočtovém určení daní¹¹¹, která by měla zmírnit několikanásobné rozdíly v daňových příjmech ze sdílených daní mezi malými obcemi a městy. Do rozpočtů obcí nadále plyne svěšená daň z nemovitostí, podle místa, kde se nemovitost nachází. Zvyšuje se podíl na daňovém výnosu u daní z příjmů (jako dosud s výjimkou DPPO placené obcemi a kraji) a DPH, který plyne obcím, a to na 21,4% z hrubého výnosu¹¹² těchto daní. K výrazné změně však došlo v rozdělování tohoto objemu daňového výnosu mezi jednotlivé obce a města. Jiná úprava je pro Prahu, Plzeň, Brno, Ostravu a jiná úprava pro ostatní obce a města. Podstatná změna je, že mezi obce se nerozděluje daňový výnos u sdílených daní jen podle počtu obyvatel, resp. podle tzv. velikostních skupin obyvatel, jako v minulosti, ale berou se v úvahu i další kritéria – rozloha obce (podle informace Českého úřadu zeměměřičského a katastrálního k 1. 1. běžného roku, tzn. k začátku rozpočtového období) a poměr obyvatel obce k celostátnímu počtu obyvatel obcí (podle stavu k 1. 1. běžného roku na základě informací Českého statistického úřadu).

- Pro rozdělení daňového výnosu mezi obce se využívají kritéria:
- součet poměru celkové výměry katastrálních území obce k celkové výměře katastrálních území všech obcí v procentech a násobený koeficientem 0,03;
 - součet poměru obyvatel obce k počtu obyvatel všech obcí v procentech a násobený koeficientem 0,03;
 - součet poměru násobku tzv. postupných přechodů pro danou obec k součtu násobků postupných přechodů za ostatní obce v procentech a násobený koeficientem 0,94 a dále násobeného celkovým procentem

Kraj	Procento	Kraj	Procento
Pardubický	5,555 168	Olomoucký	6,751 705
Vysočina	7,338 590	Zlínský	5,251 503
Jihomoravský	9,526 055	Moravskoslezský	9,624 135
ČR celkem	100,000 000 0		

¹¹¹ Podrobněji k počtu příspěvkových organizací v krajích např.: PEKOVÁ, J. *Hospodářství a finance územní samosprávy*. Praha : Management Press, 2004.

¹¹² Zákon č. 377/2007 Sb. (http://cds.mfcer.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/182_3587.html); staženo 10. 3. 2008)

¹¹³ Hrubý výnos daně = peněžní prostředky vybrané v průběhu rozpočtového roku snížené o vrácené prostředky, nezahrnují se do něho částky vybrané na pokutách a částky na úhradu nákladů daňového řízení.

tem, kterým se obce podílí na hrubém výnosu daně; koeficienty postupných přechodů jsou obsaženy v příloze č. 2 zákona o RUD¹¹³; pro Prahu, Plzeň, Ostravu a Brno platí první dvě kritéria a třetí kritérium: součet poměru násobku příslušného přepočítacího koeficientu uvedeného v příloze č. 3¹¹⁴ zákona o RUD a případajíc ho na uvedená města k součtu násobků příslušných přepočítacích koeficientů uvedených v příloze č. 3 a počtu obyvatel, násobeného koeficientem 0,94.

Vývoj daňového určení v ČR od roku 1996 ukazují přílohy.

Změny rozpočtového určení daní posílily daňové příjmy v rozpočtech obcí, což však neznamená, že některé obce, resp. města neznamenaly pokles daňových příjmů. Daňový výnos mezi obcemi je stále ještě nerovnoměrně rozložen (mezi obcemi byly v minulosti i několikanásobné rozdíly¹¹⁵).

¹¹³ Koeficienty postupných přechodů podle přílohy č. 2 zákona o RUD:

Obce s počtem obyvatel od – do	Koeficienty postupných přechodů	Násobek postupných přechodů
0 – 300	1,0000	1,0000 x počet obyvatel obce
301 – 5 000	1,0640	300 + 1,0640 x počet obyvatel z počtu obyvatel obce přesahujících 300
5 001 – 30 000	1,3872	5 300,8 + 1,3872 x počet obyvatel z počtu obyvatel přesahujících 5 000
30 001 – a více	1,7629	39 980,1 + 1,7629 x počet obyvatel z počtu obyvatel přesahujících 30 000

¹¹⁴

	Přepočítací koeficient
Praha	4,2098
Plzeň	2,5273
Ostrava	2,5273
Brno	2,5273
Ostatní obce	1,0000

¹¹⁵ Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Hospodářství obcí a rozpočet*. Praha : CODEX Bohemia, s. r. o., 1997.

Posílení daňových příjmů obcí

Současné rozpočtové určení daní využívá více sdílené daně, neboť umožňují do určité míry snižovat rozdíly daně rozdílnou daňovou kapacitou v obcích a krajích. Zejména podíl na DPH jako daně se stabilním výnosem v čase přispěl ke stabilitě hospodaření obcí v delším časovém horizontu. Využívání sdílených daní je výsledkem uplatňovaného obecného principu ve veřejných financích – **principu solidarity**. (Připomeňme, že ve veřejných financích je princip zásluhovosti druhořadý. Vyplývá to z podstaty státních zásahů, netržních činností státu a územní samosprávy a z podstaty veřejných financí. Pokud by tomu tak nemělo být, tak státní zásahy a potřeba jejich financování by se mohla omezit pouze na vnější obranu státu a ostatní by bylo v rukou jednotlivců odpovědných plně sama za sebe. Princip zásluhovosti je prioritní v soukromém sektoru, ve financování soukromého sektoru.)

Daně jsou významným nástrojem nenávratného přerozdělování části HDP přes rozpočtovou soustavu. Významným ukazatelem je podíl daní na hrubém domácím produktu v procentech, představuje tzv. **jednoduchou daňovou kvótu**, podíl daňových příjmů, tzn. daní včetně místních daní, příspěvku na sociální zabezpečení (pojištění) a veřejného zdravotního pojištění, cel, případně dovozních daní, na HDP představuje **souhrnnou** neboli **složenou daňovou kvótu**, tzn. (daňové příjmy / hrubý domácí produkt) x 100.

Někdy se hovoří o **míře daňového zatížení**. Ve federálně uspořádaných vyspělých zemích je většinou daňová kvóta nižší (např. USA, Austrálie, Švýcarsko) než v unitárních zemích. V ČR se pohybuje kolem 38%. Posledními úpravami v sazbách DPH lze očekávat, že se souhrnná daňová kvóta v ČR zvýší.

3.2.4 Výdaje veřejných rozpočtů

Veřejné výdaje představují vztahy rozdělení a užití veřejných rozpočtů a mimorozpočtových fondů v rozpočtové soustavě. Jsou jedním z nástrojů ovlivňování proporcí mezi soukromým a veřejným sektorem.

Pro srovnání v čase i mezi zeměmi se využívá ukazatel **výdajová kvóta**, tzn. podíl veřejných výdajů (zkr. VV) na HDP v procentech tzn. (VV / HDP) x 100.

Veřejné výdaje je možné různě klasifikovat. Rozhodující jsou nenávratné výdaje, v omezené míře se využívají i návratné výdaje (např. jako půjčky v rámci rozpočtové soustavy).

Výdajová kvóta

Třídění výdajů

Z makroekonomického hlediska je důležité členění výdajů na:

- vládní výdaje**, zejména na nákupy zboží a služeb do veřejného sektoru. S rostoucím vlivem poptávky územní samosprávy je nutné do těchto výdajů řadit i tyto výdaje územní samosprávy. Celkový podíl těchto výdajů na celkových výdajích v některých vyspělých evropských zemích postupně klesá, poněvadž zejména ve státním rozpočtu roste výrazně podíl transferových plateb, je-li přes SR financováno sociální zabezpečení (podobně i v ČR);
- transfery**. Podíl těchto výdajů na celkových výdajích postupně roste v řadě zemí, zejména vlivem mandatorních sociálních transferů.

Z hlediska způsobů a důsledků alokace veřejných výdajů je můžeme rozdělit na:

- alokační výdaje**, tzn. výdaje na nákupy zboží a služeb pro potřebu veřejného sektoru, **výdaje na zabezpečování veřejných statků**. Alokační výdaje veřejných rozpočtů, zejména ve SR, dlouhodobě stagnují či klesají, neboť se postupně zvyšuje podíl občanů na úhradě nákladů na smíšené veřejné statky formou uživatelských poplatků. Část alokačních výdajů má povahu mandatorních výdajů.

Alokační výdaje zahrnují:

- výdaje na nákup služeb** (případně i zboží), například od soukromých firem, a to většinou pro zabezpečování veřejných statků pro občany;
- výdaje na financování čistých a smíšených veřejných statků**, které zajišťují tzv. **organizační složky** (státu, obce, kraje) a **příspěvkové organizace** zřizované státem, obcí či krajem, a to formou dotací či příspěvků, zvlášť členěných na běžné (neinvestiční) a kapitálové (investiční). Na výši těchto výdajů má vliv nejen rozsah veřejného sektoru, ale i **rozsah odpovědnosti i pravomoci obcí a krajů za zabezpečování tzv. preferovaných veřejných statků**, např. ve školství, ve veřejném zdravotnictví apod., a statků přesahujících svým významem příslušnou obec, mikroregion, oblast apod., využívaných i ostatním obyvatelstvem, např. veřejných komunikací apod. I to je jeden z důvodů, proč územní samospráva získává dotace ze SR, případně ze státních fondů. **Kapitálové výdaje** jsou vynakládány na pořízení nových investic, aby bylo možné dále zabezpečovat z dlouhodobého hlediska veřejné statky pro občany organizacemi ve veřejném sektoru;

Transfery

b) redistribuční výdaje, zejména tzv. **peněžní transfery** různým subjektům, jejichž prostřednictvím se zmírňují nerovnosti v důchodech a majetku. Jsou **především rozhodující v státního rozpočtu**. Většina sociálních transferů má povahu mandatorních výdajů. Mezi redistribuční výdaje patří i dotace v rámci rozpočtové soustavy, zejména dotace ze státního rozpočtu do rozpočtů územní samosprávy, které jsou projevem solidarity.

Do rozpočtů obcí a krajů jsou z rozpočtové soustavy poskytovány peněžní transfery ve formě **běžných dotací** na financování neinvestičních (provozních) potřeb, a to jako:

- účelové dotace,
- neúčelové dotace, o jejichž použití rozhodují obce, kraje samy. (Tento charakter dotací měly do konce r. 2000 v ČR i tzv. územně vyrovnávací dotace.)

Běžné dotace

Účelové běžné dotace jsou poskytovány obcím a krajům na vymezený účel, nejčastěji na financování vzdělání, na údržbu komunikací apod. Jsou zpravidla **zúčtovatelné**, tzn. nevyčerpaná část dotace se musí vrátit. Často se poskytují ve vazbě na vymezený ukazatel, např. v ČR dotace na žáka, dotace na lůžko v domově důchodců apod.

Poskytování neúčelových dotací není vázáno na předem vymezený účel a na předem vymezené podmínky. Odpovídají lépe tendenci posilovat pravomoc a odpovědnost orgánů územní samosprávy za jejich hospodaření. Proto jsou využívány ve vyspělých zemích častěji. Neuvážené používání neúčelových dotací v obcích však může vést i k vážnému zanedbání některých veřejných služeb (statků) a v budoucnu pak k mnohem vyšším nákladům na financování zanedbaných služeb (např. zanedbání údržby vodovodů, kanalizací, údržby komunálního bytového fondu, údržby vozovového parku městské hromadné veřejné dopravy apod.). Neúčelové dotace se ve vyspělých zemích většinou poskytují v závislosti na **souboru** vymezených ukazatelů, v němž největší váhu má zpravidla počet obyvatel. V ČR zatím chybí;

Do rozpočtů obcí a krajů jsou dále poskytovány z rozpočtové soustavy, zejména ze státního rozpočtu, peněžní **transfery ve formě kapitálových (investičních) účelových dotací**. Slouží na financování konkrétní investice, např. výstavbu domu s pečovatelskou službou, komunálních bytů apod. Jsou proto přísně **zúčtovatelné**, nevyčerpaná, ale i nesprávně použitá část této dotace se vrací. Lec-

Kapitálové dotace

kdy to vede k neefektivnímu utrácení finančních prostředků za každou cenu.

Příčiny existence přerozdělovacích procesů uvnitř soustavy veřejných rozpočtů najdeme na straně příjmů i výdajů. Velký vliv má **rozpočtové určení daní**, tj. svěřených, případně i sdílených daní, které podle rozpočtového určení daní plynou do rozpočtu obce a do rozpočtu kraje. Nejvýnosnější daně, resp. rozhodující podíl jejich výnosu, plynou do státního rozpočtu. Obce mají jen velmi omezenou **daňovou pravomoc**, tzn. uvalit místní daně, v ČR místní poplatky. Příjmy, a to i daňové, jsou nerovnoměrně rozloženy. **Rozdíly v daňové kapacitě a rozdíly v daňovém výnosu** mezi obcemi jsou velké. Kraje nemají dosud žádnou daňovou pravomoc. Na výdajové straně to je **rozsah přenesené působnosti** ze státu na územní samosprávu, požadovaný **standard** některých veřejných statků;

c) stabilizační výdaje. Jimi se stát snaží ovlivňovat ekonomiku. Jsou **především rozhodující u státního rozpočtu**. Mohou mít zároveň i charakter alokačních výdajů (nákup např. školních lavic, letadel apod., od soukromého sektoru) nebo redistribučních (tzn. dotací např. obyvatelstvu, které zvyšují jejich rozpočtové omezení – disponibilní příjmy a umožňují jim zvýšit jejich individuální poptávku po zboží; obyvatelstvo však může část těchto dotací uspořít, což snižuje stabilizační efekt). Růst poptávky působí na růst produkce (nabídky) soukromého sektoru, růst zaměstnanosti, na hospodářský růst.

Pro rozpočet jako **plánovanou bilanci** je důležité členění výdajů na:

a) plánované výdaje (a také plánovatelné), které lze poměrně přesně naplánovat, např. výdaje na financování škol, výdaje na učební pomůcky, výdaje na veřejnou správu, výdaje na platy zaměstnanců organizačních složek a příspěvkových organizací (které jsou v ČR státem regulovány), ale i zákonné transfery (např. starobní důchody, sociální dávky apod.). Mandatorní výdaje patří mezi plánovatelé výdaje.

U mandatorních **plánovatelých výdajů** lze zvažovat jejich objem a strukturu s ohledem na **rozpočtové omezení daně zejména na plánovatelými příjmy**, zvažovat možné úspory ve výdajích.

Stabilizační výdaje**Význam plánování výdajů**

Některé úspory však mohou být z dlouhodobého hlediska neekonomické, neboť ovlivní budoucí růst výdajů (např. důsledkem již zmiňovaných úspor na údržbě komunikací bude zhoršení jejich stavu, což si v budoucnu vyžádá mnohem větší objem peněžních prostředků na opravy komunikací, a to i vlivem inflace);

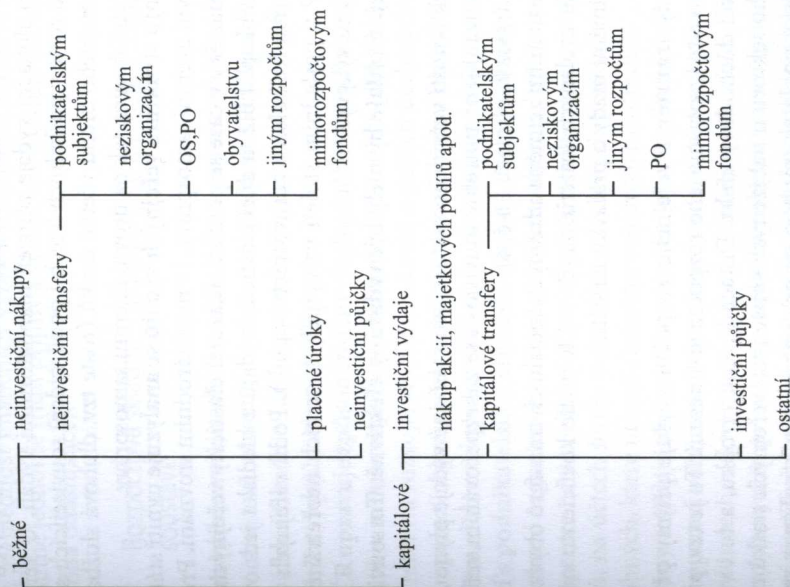
- b) neplánované výdaje**, které jsou především **nahodilé** a mimořádné výdaje, které se vyskytnou v průběhu rozpočtového období, např. výdaje na odstranění následků živelných pohrom apod., dále **sankční výdaje**, např. v ČR pokuty za porušení rozpočtové kázně placené z rozpočtu obce do státního rozpočtu. Proto je nutné vytvářet v rozpočtu **rezervy pro krytí neplánovaných potřeb**, resp. i pro krytí výpadku v plnění příjmů rozpočtu.

Co ovlivňuje velikost, strukturu a vývoj veřejných výdajů?¹¹⁶ **Veřejné výdaje nepřetržitě rostou** zejména vlivem:

- a) demografických faktorů** (růst počtu obyvatel, změny věkové a sociální struktury obyvatel, např. populační vývoj a změny v počtu dětí ovlivňují výdaje na školství – postupně základní, střední a vysoké, stárnutí obyvatelstva, které ovlivňuje růst výdajů na starobní důchody apod.),
- b) technického a technologického pokroku** (např. vybavení nemocnic dokonalejší, ale i finančně nákladnější technikou, dokonalejší léčebné postupy apod.),
- c) urbanizace**, migrací obyvatelstva do měst, potřeba budovat a financovat infrastrukturu atd.;
- d) inflace**, která působí na růst nákladů ve veřejném sektoru, valorizaci některých peněžních transferů, např. důchodů, sociálních dávek apod.,
- e) politických vlivů**, např. vládní populismus – zvyšování sociálních transferů apod., válek – zvyšování výdajů na obranu země, důsledkem snahy vyrovnat se sousedním zemím (tzv. demonstrační efekt) apod.

¹¹⁶ Analýzou příčin tohoto vývoje se již na začátku 20. století zabýval významný ekonom A. Wagner. Výsledek jeho analýz bývá označován jako tzv. Wagnerův zákon, tzn.: „Podíl veřejných výdajů na národním důchodu roste s růstem důchodu na jednoho obyvatele, resp. s hospodářským rozvojem země.“ Růst produktivity práce umožňuje růst důchodů, který umožňuje růst daní do veřejných rozpočtů. Zvyšují se tedy příjmy veřejných rozpočtů, tzv. rozpočtové omezení pro alokaci těchto zdrojů do veřejného sektoru a na transfery. Přitom Wagner předpokládal rychlejší růst veřejných výdajů, zejména vlivem státních zásahů převážně v sociální oblasti, než růst národního důchodu.

Schéma 3.7: Výdaje veřejného rozpočtu



Pozn.: OS = organizační složka, PO = příspěvková organizace.

Struktura veřejných výdajů je jiná u státního rozpočtu a jiná u rozpočtů územní samosprávy. Pro výdaje SR je typické, že během 20. století docházelo k relativnímu poklesu alokačních výdajů na nákupy zboží a služeb, a to jak běžných výdajů, tak kapitálových výdajů (na investice) a naopak rostly absolutně i relativně transfery domácnostem, tzn. redistribuční výdaje, které mají většinou nárokový charakter, neboť jsou uzákoněny (mandatorní výdaje). V rozpočtech územní samosprávy, zejména v rozpočtech obcí jsou naopak rozhodující výdaje na nákup zboží a služeb související se zabezpečováním veřejných statků, tzn. alokační výdaje. V zemích, kde je poměrně rozsáhlá přenesená působ-

Rozdíly ve struktuře výdajů

nost územní samosprávy (výkon státní správy) a ze zákona je územní samospráva odpovědná za zabezpečování některých veřejných statků, jsou tyto alokační výdaje zároveň mandatorními výdaji. U veřejných rozpočtů roste v posledních letech i podíl výdajů souvisejících se splácením veřejného dluhu včetně úroků (roste tzv. dluhová služba), a to jak na státní úrovni, tak na úrovni územní samosprávy.

Vývoj a struktura veřejných výdajů se analyzuje uvnitř státu, tzn. i na úrovni územní samosprávy, i v mezinárodním srovnání. Pro studování dynamiky v čase se používá **ukazatel elasticity veřejných výdajů**, viz subkap. 1.3.2. a dílčí elasticity výdajů z hlediska jednotlivých resortů (např. školství, zdravotnictví apod.). Podíl veřejných výdajů na HDP v posledním století ve vyspělých zemích nepřetržitě roste, s drobnými výkyvy.¹¹⁷

Veřejné výdaje by měly být **výdávány efektivně**. To souvisí především:

- s efektivností veřejného sektoru, kam veřejné výdaje plynou na financování jeho potřeb v souvislosti se zabezpečováním veřejných statků (viz kapitola č. 1 a č. 4),
- s využíváním zejména adresných sociálních transferů obyvatelstvu podle zvolených kritérií, např. v ČR podle koeficientu násobku minimální mzdy u přídávků na děti.

Každý transfer z veřejného rozpočtu zvyšuje příjmy příjemce transferu a tedy zvyšuje jeho rozpočtové omezení. To je tzv. **příjmový**, neboli **důchodový efekt**. Dotace k ceně výroby, a to i v rámci veřejného sektoru u nabízených smíšených veřejných statků za nižší uživatelský poplatek, mohou ovlivňovat **změnu struktury poptávek** ve prospěch dotovaných výrobních a služeb, to je tzv. **substituční efekt**. Výsledkem může být nadměrná spotřeba dotovaných výrobních a služeb a alokační neefektivnost, neboť dotované výrobky a služby by spotřebovávaly i bohaté vrstvy obyvatel. Efekty veřejných výdajů mohou být dlouhodobé či krátkodobé, přímé či nepřímé, hmotné či nehmotné.

V rámci rozpočtové soustavy dochází k četným finančním vztahům. Na příkladu ČR je schematicky ukazuje schéma č. 3.3 na s. 208.

¹¹⁷ Podrobněji např.: MUSGRAVE, R. A., MUSGRAVE, P. B. *Veřejné finance*. Praha: Management Press, 1994; STIGLITZ, J. *Ekonomie veřejného sektoru*. Praha: Grada, 1997; PEKOVÁ, J. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 4. přepracované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008.

Pro přehlednost hospodaření jednotlivých článků rozpočtové soustavy a přehlednost finančních vazeb v rozpočtové soustavě (i mimo ni) je nutné jednotně třídit příjmy a výdaje, což zajišťuje tzv. rozpočtová skladba (klasifikace).

3.2.5 Rozpočtová skladba – třídění příjmů a výdajů v rozpočtové soustavě

Příjmy a výdaje veřejných rozpočtů i mimorozpočtových fondů v rozpočtové soustavě závazně člení tzv. **rozpočtová skladba** neboli **rozpočtová klasifikace**.¹¹⁸ Jde o systematické, jednotné a přehledné třídění příjmů a výdajů z různých hledisek.

V ČR upravuje způsob třídění všech peněžních operací veřejných rozpočtů a mimorozpočtových fondů státu, obcí i krajů (například fondu rezerv a rozvoje, sociálních fondů a dalších účelových fondů), včetně operací organizačních složek, u kterých jsou obce a kraje zřizovatelem, dobrovolných svazků obcí. **Nevztahuje se na operace související s podnikatelskou činností** subjektů územní samosprávy a **na příspěvkové organizace** (zřizované státem, obcemi, kraji), nevztahuje se na operace na účtech cizích prostředků, na účtech sdružených prostředků, na účtech fondu kulturních a sociálních potřeb (zkr. FKSP) a podobných, které nemají charakter veřejných prostředků.

Příjmy a výdaje třídí jako tzv. peněžní operace, které mají charakter tzv. **operací veřejných** (tzn. operací v rozpočtech a v mimorozpočtových fondech, o kterých se rozhoduje veřejnou volbou). Třídění je založeno na využití **principu peněžních pohybů** („cash“ princip), tzn. **připsání peněžních prostředků na bankovní účet či jejich odepsání z bankovního účtu** zřízeného u peněžního ústavu (resp. účtů zřízených u peněžních ústavů při diverzifikaci rizika) s výjimkou **operací pokladny**, které se promítnou do příjmů a výdajů podle rozpočtové skladby až tehdy, **když dojde k jejich účtování** s příslušným bankovním účtem. Zvlášť se tedy nesleduje příjem a vydání peněz z pokladny. Sledují se pouze převody mezi pokladnou a vlastním bankovním účtem.

Peněžní operace se vztahují k **pokladnímu plnění** rozpočtu. To je v současné době v ČR **shodné s kalendářním rokem**. Proto před kon-

¹¹⁸ Viz: Vyhláška MF ČR č. 323/2002 Sb., s účinností od 1. 1. 2003, ve znění pozdějších předpisů. Podrobněji dále např.: KINŠT, J. *Rozpočtová skladba v roce 2004*. Praga-educ 2004; LORENC, J., KAŠPARKOVÁ, J. *Rozpočtová skladba 2007 pro územní samosprávné celky*. 2. rozšířené vydání. Polesovice: M.LORDY, s. r. o., 2006.

cem kalendářního roku se musí převést finanční prostředky – např. mzdové prostředky za prosinec z rozpočtových účtů na účty cizích prostředků, aby je bylo možné v lednu následujícího roku zaměstit. Čím vyplatit a přitom se nezkruslovalo hospodaření dalšího rozpočtového roku (tzn. aby byly zahrnuty do pokladního plnění uplynulého rozpočtového roku, ke kterému se mzdy a platy vážou).

Třídění umožňuje přehledně **zjistit potřebné analytické informace o vývoji příjmů a výdajů** – absolutně i relativně v celé rozpočtové soustavě, v čase i prostorově, včetně komparace, i pro mezinárodní srovnání a jejich využití v rozpočtové politice. Umožňuje zajistit **jednotnost a přehlednost** v celé rozpočtové soustavě. Rozpočtová skladba slouží **dlohodobé analýze vývoje rozpočtů**, umožňuje **agregovat, sumarizovat příjmy a výdaje** za celou rozpočtovou soustavu s využitím tzv. **konsolidace**, která umožňuje eliminovat riziko několikanásobného načítání určité operace, např. v případě dotací. Umožňuje třídění příjmů a výdajů rozpočtu na příjmy a výdaje nenávratné povahy a návratné povahy. Tím lze přesněji **analyzovat hospodaření a krytí schodku příslušného veřejného rozpočtu**, případně mimorozpočtového fondu. Současná rozpočtová skladba v ČR vyhovuje požadavkům mezinárodního srovnávání.

V ČR třídění příjmů a výdajů respektuje:

- **zásadu jednotnosti a závaznosti** třídění v celé rozpočtové soustavě. Každé hledisko třídění využívá čtyřmístný číselný kód. Každý kód má specifický význam. Číselná identifikace umožňuje využít počítačové zpracování. Nicméně některá hlediska třídění se nevyužívají u mimorozpočtových fondů;
- zásadu **dlohodobé stability** třídění, která je potřebná pro dlohodobé rozpočtové analýzy;
- zásadu **srozumitelnosti**, aby byla možná odborná veřejná kontrola i občanská kontrola;
- zásadu **kompatibility** s mezinárodními účetními a statistickými standardy.

Druhy třídění

- Rozpočtová skladba v ČR využívá **třídění**: však pro obce a kraje nepovinné. Nevyužívá se u mimorozpočtových fondů (nemělo by smysl). Odpovědnostní třídění se povinně vztahuje ke státnímu rozpočtu – rozdělení do kapitol, vyjadřuje odpovědnost správců kapitol – tzn. managementu ministerstev

a ústředních orgánů za hospodaření s rozpočtovými prostředky. (V roce 2008 je celkem 40 kapitol SR.) Je odrazem institucionálního pojetí rozpočtu a institucionálního pojetí rozpočtové soustavy;

- **druhové třídění příjmů a výdajů**, které umožňuje propojení na účetnictví. Je důležité z hlediska rozpočtové politiky. Je **základem třídění** v celé rozpočtové soustavě a týká se všech peněžních operací, které třídí až na jednotlivé položky, a to podle kritérií:
 - inkaso X platba. Inkasa jsou přijaté finanční prostředky připisované na bankovní účet. Platby představují odepsání finančních prostředků z bankovního účtu;
 - nenávratná X návratná;
 - běžná X kapitálová;
 - domácí X zahraniční, které odlišuje vazby na domácí ekonomiku nebo zahraničí bez ohledu na to, v jaké méně se operace uskutečňují;
 - povinná X dobrovolná, tzn. zda operace vyplývají ze zákonů apod. norem či nikoliv;
 - aktiva X pasiva, zda se vztahují k věřitelskému či dlužnickému postavení;
 - zohledňující rozpočtovou politiku X řízení likvidity;
- **odvětvové** (dříve funkční), tzn. na jaký účel jsou finanční prostředky vydávány (tzn. do jakých oblastí – odvětví veřejné spotřeby). Netřídí všechny operace, ale jen všechny výdajové operace a v ČR u územních rozpočtů vybrané nedaňové a kapitálové příjmy;
- **konsolidační** (tzv. záznamové jednotky).

Protože v celé rozpočtové soustavě je **povinné druhové třídění** (tzn. až na druhové položky), podíváme se na toto třídění podrobněji. Třídí operace do tří základních okruhů, tj.

- příjmy,
- výdaje,
- financování.

Druhové třídění umožňuje odlišit třídy (jednomístný číselný kód), seskupení položek (dvoumístný kód), podseskupení položek (třímístný číselný kód) a jednotlivé položky příjmů a výdajů (čtyřmístný kód). To znamená u každé třídy podrobné členění:

Třída → podseskupení položek → seskupení položek → jednotlivé položky.

Například:

Třída: 1 Daňové příjmy → 11 Daň z příjmů, zisku a kapitálových výnosů → 111 Daň z příjmů fyzických osob → 1111 Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

Příjmy představují nenávratná inkasa, nezahrnují však ta inkasa, kterými se přijímají vypůjčené finanční prostředky – návratné výpůjčky, úvěry, příjmy z emise vlastních cenných papírů – obligací apod., přijaté splátky dříve poskytnutých půjček za účelem řízení likvidity, výhodného finančního investování apod.

Příjmy se dělí na dvě základní podskupiny, a to **vlastní příjmy** jak běžné, tak kapitálové, a **přijaté dotace**. Ide o jejich začlenění do čtyř tříd:

- Třída 1. Daňové příjmy,
 - Třída 2. Nedaňové příjmy,
 - Třída 3. Kapitálové příjmy,
 - Třída 4. Přijaté dotace,
- s dalším podrobnějším členěním.

Třídění příjmů

Výdaje jsou nenávratné platby a poskytované návratné půjčky za účelem realizace rozpočtové politiky v členění na běžné a kapitálové. Do výdajů **nejso** zahrnovány:

- úmor jistiny úvěrů,
- převody finančních prostředků na vkladový účet za účelem dosažení úrokového výnosu,
- splátky dluhopisů,
- půjčky poskytované jiným subjektům za účelem řízení likvidity (což je logické, neboť kdyby tyto finanční prostředky nebyly půjčeny, byly by součástí přebytku hospodaření), stejně jako
- nákup akcií a dluhopisů za účelem zhodnocení **dočasně volných finančních prostředků**.

Jde o jejich začlenění do dalších tříd, tzn.:

- Třída 5. Běžné výdaje,
 - Třída 6. Kapitálové výdaje,
- s dalším podrobnějším členěním.

Zvláštní postavení má:

- Třída 8 – financování. Člení se na financování z tuzemska a financování ze zahraničí, a to v obou případech jak krátkodobé financování, tak dlouhodobé financování, a na opravné položky.

Třída financování

Financujícími operacemi (třída 8) se rozumí přijetí finančních prostředků **návratně** povahy **související s likviditou** v návaznosti na závazné třídění inkas a plateb podle rozpočtové skladby, tj. zabezpečení finančních zdrojů (které budou muset být v budoucnu vráceny – splacení různých subjektům – věřitelům) a jejich následné splátky, dále pak návratně poskytované půjčky jiným subjektům, příjmy z jejich splátek, výdaje na nákup cizích akcií a dluhopisů za účelem maximálního zhodnocení dočasně volných finančních prostředků formou úroků a dividend, tzn. řízení likvidity. Jde o **operace, které zabezpečují financování v rámci schodku hospodaření nebo využití přebytku hospodaření** a jeho zhodnocení v rámci finančního investování apod. Za financující operace jsou tudíž považovány i výdaje – poskytované půjčky, výdaje na nákup akcií a dluhopisů (vydáváním jinými emitenty) apod., prováděné za účelem **zhodnocení dočasně volných finančních prostředků formou úroků a dividend** (na finančních trzích s dluhopisy, cennými papíry, dále prostřednictvím půjček) a vazba na stavy finančních prostředků na bankovních účtech jako nástroj řízení likvidity.¹¹⁹ **Opravné položky** jsou typu „operace z peněžních účtů organizace“, které nemají charakter příjmu a výdajů veřejného sektoru, operaci veřejných rozpočtů.

Třída 8 obsahuje **stavové údaje** (operace nejsou peněžním tokem). Součástí této třídy jsou položky vyjadřující změny stavu finančních prostředků na bankovních účtech jako stavová veličina. Jedná se o výpočtové ukazatele potřebné pro účetní výkaz o plnění příjmů a výdajů. Má přímou návaznost na zjištění salda veřejného rozpočtu.

Rozpočtová skladba a zjištění salda rozpočtu:

Příjmy – výdaje = přebytek (+) nebo schodek (-)

= (-) nebo (+) **financování**,

tzn. podle charakteru salda.

Tato konstrukce zjištění salda se respektuje i v účetních výkazech, které sestavuje finanční management státu, obce a kraje (tzn. za jednotlivé články rozpočtové soustavy).

Významné je i **odvětvové třídění**. Vychází z účelů, na které se vynakládají finanční prostředky z rozpočtu v souvislosti se zajišťovacím potřeb. Týká se nenávratných výdajů podle skupin, resp. účelů, na který jsou vynakládány a některých druhů příjmů obcí, resp. krajů. Jsou to skupiny:

¹¹⁹ Likviditou se obecně rozumí schopnost subjektu dostát v kterémkoliv okamžiku svým závazkům.

- 1. Zemědělství a lesní hospodářství,
- 2. Průmyslová a ostatní odvětví hospodářství,
- 3. Služby pro obyvatele,
- 4. Sociální věci a politika zaměstnanosti,
- 5. Bezpečnost státu a právní ochrana,
- 6. Všeobecná veřejná správa a služby.

Využívá 4místný kód třídění, tzn. na rozpočtové skupiny (jednomístný kód), které se dělí na rozpočtové oddíly (dvoumístný kód), které se dále člení na pododdíly (třímístný kód) a ty se dále člení na paragrafy (čtyřmístný kód).

skupina → oddíl → pododdíl → paragraf
Například:

3 Služby pro obyvatele → 31 Vzdělání → 311 Zařízení předškolní výchovy a základního vzdělávání → 3111 Předškolní zařízení.

Univerzálním principem třídění příjmů a výdajů v rozpočtové skladbě je tzv. **brutto princip**. **Odhynlé** se postupuje u tzv. **kompensačních operací**, které mají zvláštní postavení. Příjem je klasifikován jako záporný výdaj a výdaj je klasifikován jako záporný příjem. Na kompenzační operace se vztahují ustanovení obou zákonů o rozpočtových pravidlech. Kompenzace se týkají **stejného** rozpočtového roku. Musí být přesně **položkově identifikovatelné**.

Kompenzační operace

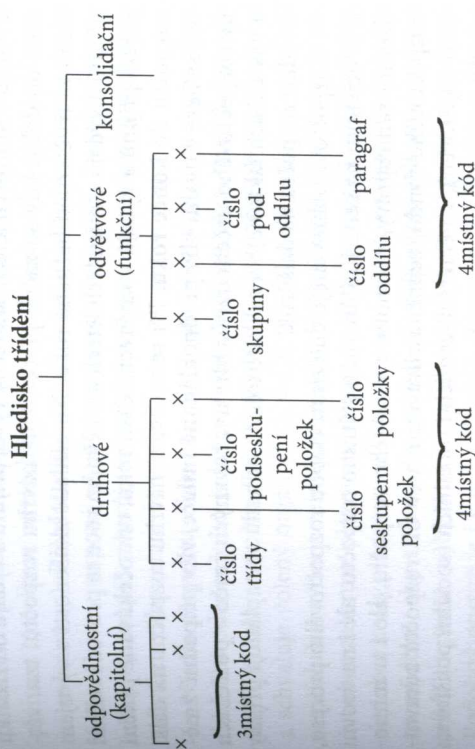
- přijaté i poukázané vratky mylně zaplacených částek, dále nevyužitých dotací, záloh apod.;
- vyúčtování záloh za odběr energií, vody, paliv;
- přijaté refundace platů a pojistného za zaměstnance;
- vratky přeplatků daní, včetně místních poplatků, poplatků, nadměrných odpočtů apod.;
- dotace poskytované obcím (případně i jiným subjektům) ze státního rozpočtu prostřednictvím rozpočtu krajského úřadu.

Konsolidační třídění

Rozpočtová skladba upravuje tzv. **konsolidační třídění**, kdy prvky rozpočtové skladby jsou tzv. **záznamové jednotky**. Většinu z nich využívají obce i kraje. Konsolidace umožňuje vyloučit **duplicitu na základě interních transferů mezi fondy a korekci příjmů** na straně jedné a **korekci výdajů** na straně druhé, při započítávání příjmů a výdajů (tzn. vyloučení peněžních převodů mezi fondy a rozpočtem, převodů mezi zřizovatelem a organizační složkou

a mezi veřejnými rozpočty různých úrovní, například státní rozpočet – rozpočet obce).

Schéma 3.9: Rozpočtová skladba v ČR



Hospodaření s rozpočtovými prostředky je složitý proces, ve kterém se angažuje finanční management s plnou zodpovědností, a to na všech úrovních počínaje MF ČR a finančním managementem ostatních ministerstev a ústředních orgánů státní správy a konče finančním managementem v obcích, v krajích, v příspěvkových organizacích.

3.2.6 Rozpočtový proces v ČR

Sestavení návrhu příslušného veřejného rozpočtu, jeho projednání a schválení, hospodaření podle rozpočtu během rozpočtového období a kontrola plnění rozpočtu, at již průběžná během rozpočtového období, nebo následná po skončení rozpočtového období, představují **etapy rozpočtového procesu**.

Práce spojené se **sestavováním návrhu veřejného rozpočtu** začínají zpravidla půl roku i dříve před začátkem nového rozpočtového období. Sestavení návrhu rozpočtu je nejsložitější etapa rozpočtového procesu, má-li být rozpočet reálným finančním plánem. Za sestavení návrhu příslušného rozpočtu je odpovědný příslušný finanční orgán

Etapy rozpočtového procesu

– MF ČR, finanční odbor obecního úřadu, krajského úřadu, příspěvkové organizace apod.

Plánování rozpočtu

Při sestavování návrhu rozpočtu se využívají různé postupy (viz s. 216). Zpravidla se postupuje tak, že se bere v úvahu vývoj příjmů a výdajů v minulých letech, skutečný vývoj příjmů a výdajů od začátku roku do doby, kdy se začne pracovat na návrhu rozpočtu, tzn. většinou za tři čtvrtletí běžného roku. Na základě zkušeností s vývojem příjmů a výdajů v minulých letech a v běžném roce se provede odhad plnění příjmů a výdajů v závěrečné části roku, tzv. **očekávané plnění rozpočtu do konce roku**. Při sestavování návrhu rozpočtu na další rok se bere v úvahu **vliv předpokládané inflace, vliv případné změny rozpočtového určení daní a vliv uvažovaných změn v potřebách** a vliv dalších faktorů. Na základě tohoto odhadu se naplánují příjmy a výdaje rozpočtu na další rok.

Rozpočtové plánování je důležitou etapou rozpočtového procesu, a to nejenom na centrální úrovni u státního rozpočtu, ale i na úrovni územní samosprávy, nejenom u veřejného rozpočtu, ale i u mimo-rozpočtového fondů, zejména zdravotních (v ČR rozpočtů zdravotních pojišťoven), v některých zemích i sociálních (sociální pojišťovna apod.).

Schvalovací procedura

Návrh rozpočtu je projednáván ve volených orgánech na příslušné vládní úrovni. Při schvalování návrhu příslušného rozpočtu se věnuje zvláštní pozornost objemu a struktuře příjmů a výdajů, změnám v rozpočtovém určení daní, případně plánovanému saldu veřejného rozpočtu, včetně způsobu úhrady případného deficitu rozpočtu. Důležitou roli při projednávání a schvalování rozpočtu sehraává dobře zpracovaná a zdůvodněná důvodová zpráva k návrhu rozpočtu zpracovaná finančním managementem. Finanční management (výkonné orgány) je také zodpovědný za plnění rozpočtu.

Schvalování návrhu rozpočtu může být i dlouhodobou záležitostí, zejména v případě vrácení návrhu rozpočtu k přepracování. Pokud se nepodaří schválit návrh rozpočtu do začátku rozpočtového období, pak až do schválení návrhu rozpočtu se hospodář podle tzv. rozpočtového provizoria, zpravidla podle dosud neschváleného rozpočtu, případně podle skutečnosti příslušného časového úseku minulého rozpočtového období nebo schváleného rozpočtu na předchozí rok (např. v ČR u provizoria SR) – toto pravidlo se musí schválit ve voleném orgánu.

Návrh SR

V ČR je návrh státního rozpočtu sestavován ministerstvem financí, které vychází z podkladů jednotlivých ústředních orgánů

a ministerstev a požadavků obcí a krajů na transfery ze státního rozpočtu. Po projednání ve vládě se předkládá k projednání a ke schválení zákonodárnému sboru, tzn. poslancům. Je projednáván pouze v Poslanecké sněmovně. Nejprve je detailně projednán v rozpočtovém výboru i v ostatních parlamentních výborech a na jednání pléna, a to celkem ve třech čteních (podle Jednacího řádu Poslanecké sněmovny). Při vlastním projednávání nejdříve vystoupí ministr financí, v tzv. expozé se zdůvodněním návrhu SR, se svými stanovisky vystoupí i mluvčí (zpravodajové) parlamentních výborů SR je schválen zákonem.

Návrh rozpočtu obce sestavuje příslušný výkonný orgán obce, finanční odbor. Je to jedna z nejobtížnějších etap, mají-li být příjmy i výdaje rozpočtu reálné, splnitelné. Rozpočet obce projednává a schvaluje volený orgán obce, v ČR volené zastupitelstvo, vyjadřují se příslušné výbory, zejména finanční (rozpočtový). Schválený rozpočet obce zahrnuje plánované výši celoroční dotace ze státního rozpočtu. Důležité je, aby obce znaly plánovanou výši celoroční dotace ze státního rozpočtu co nejdříve, aby s ní mohly počítat při plánování celkových příjmů jejich rozpočtu, a aby si tudíž mohly stanovit své rozpočtové omezení. Podobný postup je i v případě krajů. Rozpočet je schvalován usnesením.

Není-li rozpočet obce nebo rozpočet kraje schválen před začátkem rozpočtového období, hospodář obce, resp. kraj až do schválení rozpočtu podle rozpočtového provizoria. Poněvadž na začátku rozpočtového období nemusí ještě obec znát objem dotací, které dostane ze státního rozpočtu, případně z ostatních rozpočtů a peněžních fondů v rozpočtové soustavě, je rozpočtové provizorium dosti časté, i když nemusí být příliš dlouhé. Může však dojít ke schválení rozpočtu a příjmem dotací se „zptěsni“ schválením úprav v rozpočtu (tzv. upravený rozpočet).

Za plnění rozpočtu jako finančního plánu odpovídají ty orgány, které sestavovaly návrh rozpočtu. U státního rozpočtu je to ministerstvo financí. **Ministerstvo financí kontroluje plnění státního rozpočtu průběžně i po skončení rozpočtového období.** Přesné plnění příjmů a výdajů státního rozpočtu je však obtížné zajistit. Musí proto podávat průběžnou zprávu o jeho plnění i poslancům. Změny v plnění státního rozpočtu jsou analyzovány finančním managementem i projednávány v rámci průběžné kontroly plnění rozpočtu v příslušném voleném orgánu – Poslanecké sněmovně. Úpravy státního rozpočtu

Návrh územního rozpočtu

Plnění rozpočtu

jsou schvalovány v Poslanecké sněmovně, pokud poslanci nezmocní vládu k dílčím úpravám rozpočtu. V ČR jsou vymezeny v zákoně o rozpočtových pravidlech (tzn. republiky). Tím je zajištěna průběžná kontrola i ze strany zákonodárního sboru. V ČR se kontrolou hospodaření ve státním rozpočtu zabývá i Nejvyšší kontrolní úřad, který rovněž kontroluje nakládání s dotacemi ze státního rozpočtu u jejich příjemců.

Za plnění rozpočtu jsou odpovědní tedy **výkonné orgány – státu, obce, kraje**, které také **průběžně kontrolují** plnění rozpočtu a předkládají zprávu, která **analyzuje i příčiny neplnění** rozpočtu, voleným orgánům – v ČR Poslanecké sněmovně, u obcí zastupitelstvu obce, u krajů zastupitelstvu kraje. Hledají vhodná **účinná opatření**, která by mohla odstranit působení negativních vlivů v rozpočtovém hospodaření.

Důležitá je i **následná kontrola plnění rozpočtu voleným orgánem**. Po skončení rozpočtového období výkonné orgány sestavují přehled o skutečném vývoji plnění rozpočtu po skončení rozpočtového období, v ČR tzv. **závěrečný účet** a jeho zdůvodnění a předkládají ho ke schválení voleným orgánům. V ČR u SR je to tzv. **státní závěrečný účet** (zkr. SZÚ), který vypracovává MF ČR. Je opět projednáván a schvalován v Poslanecké sněmovně. Obdobné je to u rozpočtů územní samosprávy.

Formální neschválení závěrečného účtu za minulé období voleným orgánem už nemá vliv na uplynulé hospodaření (příjmy byly utráceny), nicméně mělo by vyústit v opatření na zlepšení hospodaření v budoucnu.

Návrh rozpočtu i jeho plnění je publikováno v souladu s rozpočtovou zásadou publicity. Stejně by tomu mělo být v případě závěrečného účtu.

V praxi všechny etapy rozpočtového procesu zahrnují dobu 1,5–2 roky, nejdelší je u SR.

Schématicky můžeme rozpočtový proces ukázat na příkladu státního rozpočtu a rozpočtu obce (u rozpočtu kraje je to obdobné).

Je nutné rozlišovat pokladní a účetní plnění rozpočtu. **Pokladní plnění** rozpočtu se uskutečňuje na účtech u peněžního ústavu. V případě ústředních rozpočtů to jsou většinou ústřední cedulové banky. V ČR u státního rozpočtu je zúčtovacím centrem Česká národní banka. Příjmové a výdajové účty rozpočtů obcí a krajů v ČR vedou různé banky, většinou Česká spořitelna, a. s.

Schéma 3.10: Rozpočtový proces u SR v ČR

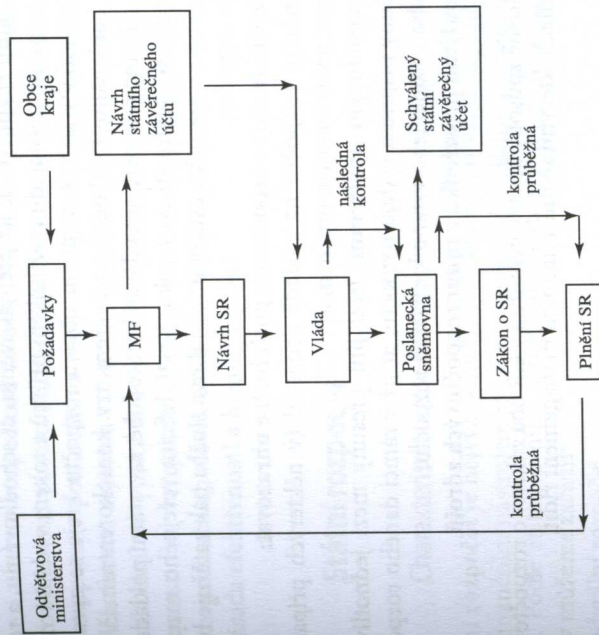
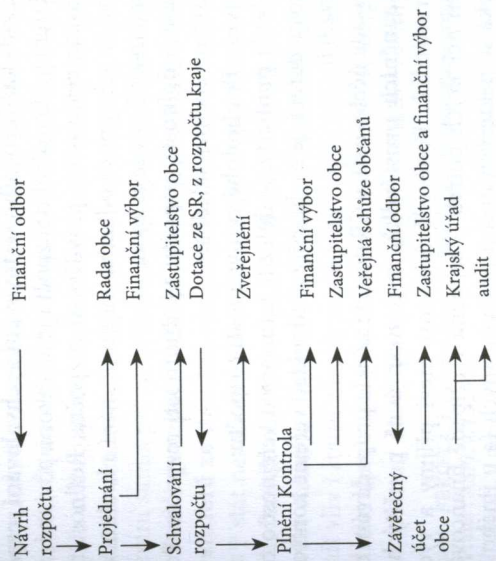


Schéma 3.11: Rozpočtový proces u rozpočtu obce v ČR



Během plnění rozpočtu v rozpočtovém období může běžně docházet k **saldu rozpočtu**, ať již přebytkovému, či schodkovému, a to vlivem časového nesouladu mezi tokem příjmů a tokem výdajů rozpočtu. Krátkodobý deficit rozpočtu obce a rozpočtu kraje se zpravidla kryje bankovním krátkodobým úvěrem, tzv. kontokorentním. V případě státního rozpočtu se vydávají krátkodobé, tzv. státní pokladniční poukázky se splatností do 1 roku. Krytí deficitu veřejného rozpočtu je spojeno s úrokovým zatížením. Dluhová služba pak zatěžuje běžné výdaje rozpočtu.

Neplánovanou rozpočtovou potřebu lze uhrazovat:

- a) změnou rozpočtu** na základě usnesení (v některých případech zmocnění) voleným orgánem a
- b) rozpočtovým opatřením.** Jsou jím přesuny mezi jednotlivými druhy příjmů a výdajů rozpočtu, ať již v rámci daného rozpočtu, nebo v rámci jeho vztahu k nižšímu rozpočtu;
- c) použitím prostředků z mimorozpočtových zdrojů.**

Možné způsoby úpravy vymezují v ČR oba zákony o rozpočtových pravidlech, kterými se musí finanční management řídit.

Rozpočtové zásady

V rozpočtovém hospodaření se v ČR uplatňují rozpočtové zásady:

- **zásada každoročního sestavování a schvalování** rozpočtu, hospodaření podle ročního rozpočtu je ze zákona povinné;
- **zásada realnosti a pravdivosti** rozpočtu. Realnost rozpočtu závisí na schopnosti odhadu, stupni poznání a kvalitní analýze hospodářských procesů apod.;
- **zásada úplnosti rozpočtu a jednotnosti** rozpočtu. Pomáhá jí zajistit rozpočtová skladba;
- **zásada dlouhodobé vyrovnanosti** rozpočtu;
- **zásada publicity.** Je důležité informovat veřejnost o rozpočtovém hospodaření. Je to důležitý předpoklad veřejné kontroly; někdy se uvádí i
- **zásada účelovosti.** v ČR dosud i **zásada propadávání nevyužitých finančních prostředků**, resp. **nesprávné použití** finančních prostředků. Poněvadž účelovost mezi příjmy a výdaji se týká jen některých potřeb – zejména v případě financování investic, týká se některých druhů poskytovaných (a u jiného článku roz-

počtové soustavy přijímaných) dotací, je diskutabilní ji zahrnout mezi obecné rozpočtové zásady. Navíc ve vyspělých zemích se od účelovosti použití rozpočtových zdrojů upouští, poněvadž je v rozporu s posilováním rozhodovací autonomie nižších vládních úrovní, zejména volených orgánů územní samosprávy. Propadávání nevyužitých prostředků prokazatelně vede k neefektivnosti ve veřejném sektoru (našli bychom četné příklady u organizačních složek a příspěvkových organizací);

- **zásada efektivnosti a hospodárnosti.**

3.3 Státní rozpočet²⁰

3.3.1 Charakteristika státního rozpočtu

Státní rozpočet je nejvýznamnější veřejný rozpočet. Je nejdůležitějším finančním nástrojem využívaným ústřední vládou v hospodaření státu. Podle státoprávního uspořádání státu pak mezi ústřední rozpočty můžeme zařadit:

- **federální rozpočet,**
- **rozpočty států (republik, zemí).**

Problematiku státního rozpočtu si přiblížíme na příkladu ČR.

Státní rozpočet České republiky se podílí přibližně 80 % na příjmech a výdajích celé rozpočtové soustavy. Přesto však vývoj finančního hospodaření ostatních článků rozpočtové soustavy, zejména rozpočtů územní samosprávy, ovlivňuje i vývoj hospodaření státního rozpočtu. **Deficity rozpočtů obcí představují potenciální tlak na zvyšování transferů ze státního rozpočtu** do rozpočtu obcí (i když podle zákona²¹ stát neručí za závazky obcí, resp. krajů), neboť v řadě případů předlužených obcí jim v minulosti stát pomohl. To může mít vliv na růst státního dluhu. Potenciálně na růst státního dluhu mohou mít vliv i státní záruky za závazky jiných subjektů (např. za úvěry podniků apod.). Jestliže takové závazky subjekty nesplatí, dopadne tíha splácení dluhů na státní rozpočet. **Státní záruky za**

²⁰ Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 4. přepracované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008.

²¹ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.

závazky jiných subjektů představují hlavní součást tzv. skrytého státního dluhu. (To je problém současného rozpočtového hospodaření státu i v ČR.)

Státní rozpočet je:

- a) **centralizovaný peněžní fond;**
- b) **nejdůležitější bilance státu.** U státního rozpočtu jako bilance je důležité jeho **rozpočtové saldo**, tzn. do jaké míry příjmy kryjí výdaje;
- c) **finančním plánem.** Státní rozpočet by měl být závazným finančním plánem, neboť nabývá formy **rozpočtového zákona**. Na kvalitě informací a všech podkladů, které má ministerstvo financí k dispozici při sestavování návrhu státního rozpočtu, závisí, do jaké míry se státní rozpočet jako závazný finanční plán podaří splnit (vazba mezi schváleným SR a SZÚ);
- d) **významný nástroj rozpočtové politiky** (jejímž subjektem je ministerstvo financí), od 30. let 20. století i **významný nástroj stabilizační fiskální politiky státu.** Z tohoto pohledu je i významným nástrojem **ovlivňování ekonomiky** a řízení. Využívání státního rozpočtu jako nástroje stabilizační politiky je praktickým **důsledkem stabilizační funkce veřejných financí.** Je předmětem častých diskuzí, zejména v posledních 30 letech.

Charakteristika

Zúčtování příjmů a výdajů SR

Všechny příjmy a výdaje státního rozpočtu se realizují na jednom běžném účtu v zúčtovacím (clearingovém) centru centrální cedulové banky, v ČR České národní banky (ČNB), kde mají svůj účet i ostatní banky a finanční instituce. Zúčtovací centrum má za úkol zprostředkovat pohyb peněz mezi bankami (při bezhotovostním platebním styku prostřednictvím peněžních ústavů) a státním rozpočtem na základě platebního příkazu (a samozřejmě i mezi bankami navzájem). **Státní pokladna řídí rozpočtovou likviditu**, tzn. zajišťuje, aby každý den byl dostatek finančních prostředků k provedení výdajových transakcí státního rozpočtu. V ČR její postavení a úkoly upravuje zákon o rozpočtových pravidlech (tzn. republiky). Státní pokladna může dočasně volně peněžní prostředky efektivně krátkodobě investovat, např. pokladní přebytek státního rozpočtu formou krátkodobé investice. Plní **řadu dalších úkolů**, např. zabezpečuje provedení emisí státních dluhopisů, např. krátkodobých státních pokladničních poukazek, eviduje státní finanční aktiva a pasiva. Státní pokladna tedy představuje spojovací článek mezi státním rozpočtem a centrální bankou. V současné době se zvažuje transformace státní pokladny na

moderní instituci po vzoru řady vyspělých zemí. (MF ČR zatím práce na této transformaci pozastavilo.)

V ČR je od r. 2001 samostatnou kapitolou SR kapitola Operace státních finančních aktiv. Mezi státní finanční aktiva v rámci této kapitoly můžeme zařadit:

- **přebytky státního rozpočtu z minulých let** na základě rozhodnutí Poslanecké sněmovny. Je možné je použít pouze po schválení Poslaneckou sněmovnou;
- **cenné papíry, které vlastní stát;**
- **pohledávky státu z poskytnutých úvěrů a návratných finančních výpomocí poskytované z kapitoly Všeobecná pokladní správa a z kapitoly Operace státních finančních aktiv ve státním rozpočtu a z realizace státních záruk;**
- **majetkové účasti státu u obchodních společností.**

V ČR jsou zároveň významná tzv. státní finanční pasiva. Můžeme mezi ně zařadit:

- **přímé závazky státu u bank – přijaté úvěry, vládní a jiné přímé závazky státu vůči zahraničí (zahraniční půjčky),**
- **závazky z emitovaných státních dluhopisů,**
- **jiné závazky státu.**

Příjmy a výdaje státního rozpočtu závazně člení rozpočtová skladba z hlediska odpovědnostního (kapitolního), druhového, odvětvového (funkčního) a konsolidačního. Zjednodušeně ukazuje strukturu SR v ČR schéma 3.12.

3.3.2 Příjmy státního rozpočtu ČR

Nejvýznamnější skupinou příjmů SR jsou běžné příjmy, zejména daňové příjmy, především výnosné sdílené daně. Výlučným příjmem SR jsou cla. **Cla** jsou platby charakteru veřejné jednorázové placené dávky, které jsou vybírány z hodnoty zboží při přechodu státní hranice a jsou odváděny do státního rozpočtu. Cla (dovozní i vývozní) mají povahu jednorázové nepřímé selektivní spotřební daně, zpravidla uvalované na některé zboží. Po vstupu ČR do EU jsou odváděny do rozpočtu EU.

Běžné příjmy SR se v ČR podílí přibližně 99 % na celkových příjmech SR. Kapitalové příjmy jsou malé, kolem 0,1 % z celkových příjmů SR (o důvodech jsme se již zmínili).

Státní
finanční
aktiva

Státní
finanční
pasiva

Příjmy SR

Schéma 3.12: Obecné schéma státního rozpočtu ČR

Příjmy	Výdaje
<p>Běžné:</p> <ul style="list-style-type: none"> - daňové - svěřené daně - sdílené daně (daň z příjmů, DPH, daň z minerálních olejů) - cla - povinné příspěvky na soc. zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti¹ - správní poplatky² - nedaňové - příjmy z pronájmu majetku - od OS, PO, od podniků - odvody ČNB - přijaté úroky - přijaté sankce za porušení rozpočtové kázně - ostatní <p>Kapitálové:</p> <ul style="list-style-type: none"> - z prodeje nemovitého majetku³ - z prodeje cenných papírů (ve vlastnictví státu) a majetkových podílů - příjmy z emise státních obligací - přijaté splátky z vládních úvěrů, půjček - ostatní <p>Přijaté dotace</p> <ul style="list-style-type: none"> - z mimorozpočtových fondů apod. 	<p>Běžné - neinvestiční:</p> <ul style="list-style-type: none"> - alokační: - mzdy a platy - povinné pojistné za zaměstnance - materiálové - energie apod. <p>redistribuční:</p> <ul style="list-style-type: none"> - transfery - dotace - neúčelové - účelové - OS, PO, podnikům, obč. sdružením a ost. soukromoprávním nezisk. organizacím, obcím a krajům, státním fondům (mimorozpočt.) - úroky - sociální dávky - platby do zahraničí - ostatní <p>Kapitálové - investiční výdaje:</p> <ul style="list-style-type: none"> - na pořízení hmotného a nehmotného majetku - na nákup cenných papírů - poskytnuté investiční účelové dotace OS, PO, obcím a krajům - investiční půjčky poskytnuté různým subjektům - splátky úvěrů, půjček - ostatní

¹ Mají také daňový charakter; přebytek důchodové pojistění je evidováno na zvláštním účtu.

² Podle platné rozpočtové skladby jsou zařazeny do daňových příjmů.

³ Tyto příjmy byly, resp. jsou v ČR příjmem privatizačních (transformačních) fondů - do konce r. 2005 plynuly do FNM ČR, po jeho zrušení jsou evidovány mimo SR, správcem je MF ČR; příjmy z privatizace půdy dosud plynou do Pozemkového fondu ČR.

Pozn.: OS = organizační složka, PO = příspěvková organizace, ČNB = Česká národní banka.

Schéma 3.13: Příjmy státního rozpočtu

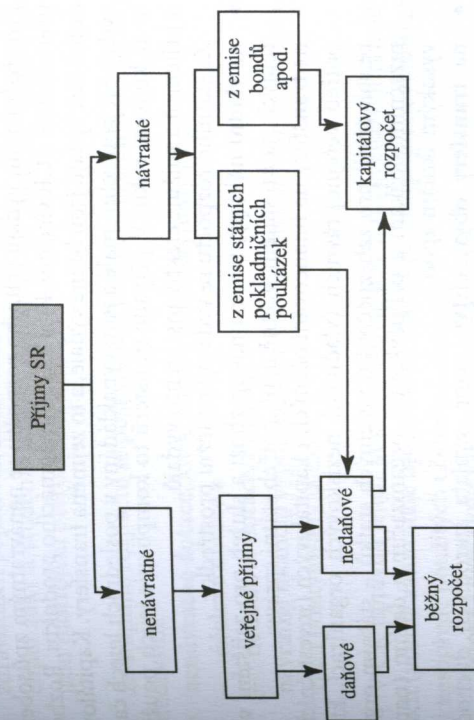
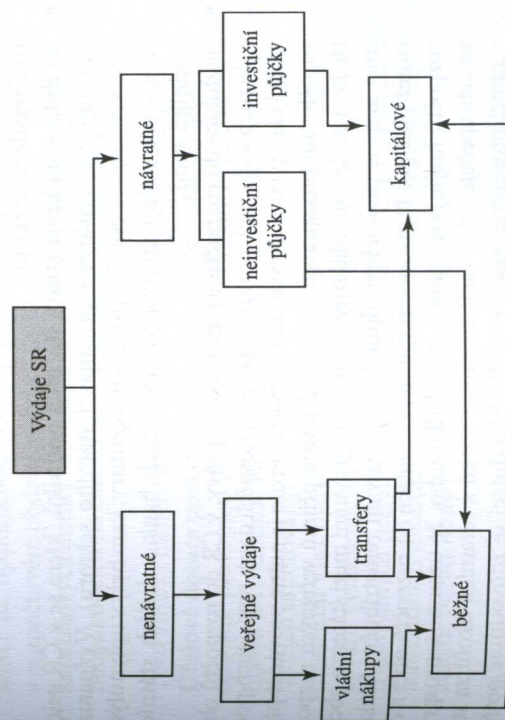


Schéma 3.14 Výdaje státního rozpočtu



3.3.3 Výdaje státního rozpočtu ČR

Výdaje SR

Prostřednictvím výdajů státního rozpočtu se nenávratným způsobem přerozděluje v ČR více než 40 % hrubého domácího produktu. Rozhodující část výdajů jsou běžné výdaje, a to zejména transfery. Kapitálové výdaje SR jsou velmi malé a jsou vynakládány v posledních letech častěji až koncem roku. V případě transferů to komplikuje jejich použití u příjemců a snižuje efektivnost těchto výdajů.

Ze státního rozpočtu se vydávají peněžní prostředky:

- na **vládní nákupy**, tzn. na nákup zboží a služeb pro zajištění veřejných statků státem, včetně např. potřeb státní správy;
- na **transfery** na financování běžných i kapitálových (investičních) potřeb veřejnoprávních (vládních) neziskových organizací, které stát zřídil pro zabezpečování veřejných statků – státním organizačním složkám a příspěvkovým organizacím a dalším (např. vysokým školám apod.);
- na **transfery obyvatelstvu**, např. výplata starobních důchodů a ostatních sociálních transferů včetně tzv. dávek státní sociální podpory, které představují velkou část mandatorních výdajů SR;
- na **dotace na výrobu** některých výrobků pro domácnosti (v ČR se ruší regulované ceny);
- na **dotace na krytí ztrát státních podniků** (které se v ČR velmi omezují v souvislosti s privatizací státního sektoru). Významné bylo krytí ztrát České konsolidační agentury, kam byly v uplynulých letech převáděny ztráty privatizovaných bank a dalších státních podniků apod.;
- na **dotace do rozpočtů územní samosprávy**, v ČR do rozpočtů obcí a do rozpočtů krajů, protože stále nejvýnosnější daně, resp. jejich podstatná část, plynou do státního rozpočtu. Proto je nutné provádět přerozdělování pro spravedlivější rozdělování příjmů veřejných rozpočtů. Jsou projevem solidarity. Vertikální vyrovnání mezi státem a obcemi i kraji je praktickým důsledkem využívání redistribuční funkce (totéž platí pro horizontální transfery). Dotace do rozpočtů obcí a do rozpočtů krajů jsou nutné i v důsledku toho, že územní samospráva zabezpečuje celou řadu veřejných statků a ostatních úkolů za stát v rámci přenesené působnosti. Potřeba dotací se zdůvodňuje potřebou obecné podpory obcí a krajů i podporou specifických činností obcí a krajů, na kterých má stát zájem, které jsou také většinou výsledkem přenesení odpovědnosti ze státu na územní samosprávu;

- na **dotace do mimorozpočtových fondů** (např. v ČR do rozpočtů zdravotních pojišťoven za tzv. státní pojištění – důchodce, nepřeručující žáky a studenty atd.). I dotace ze SR ostatním subjektům jsou nástrojem přerozdělování.

Ze státního rozpočtu se poskytují do rozpočtů územní samosprávy především:

- **nenávratné dotace**, které mohou být poskytnuty jako:
 - **účelové dotace** a
 - **neúčelové dotace**, omezeně
- **návratné finanční výpomoci** (většinou bezúročné), které jsou zpravidla poskytovány účelově.

Dotace do územních rozpočtů a státních neziskových organizací

V ČR upravují jejich poskytování zákony o rozpočtových pravidlech (včetně zatím stále uplatňované zásady propadávání nevyužitých či nesprávně použitých účelových dotací).

Účelové i neúčelové dotace mají charakter:

- běžných dotací** – neinvestičních, které jsou poskytovány na financování běžných potřeb, u většiny těchto dotací pravidelně se opakující na opakující se potřeby (neinvestiční, provozní potřeby) v rozpočtovém období, nebo
- kapitálových dotací** – investičních, tj. jednorázových, pravidelně se neopakujičích na financování dlouhodobých (investičních) potřeb.

Toto vnitřní členění dotací respektuje i rozpočtová skladba.

Účelové dotace poskytované na financování běžných potřeb:

- omezují pravomoc místních orgánů v oblasti financování. To je hlavní důvod, proč jsou postupně tyto druhy dotací ve vyspělých zemích omezovány;
- umožňují však ústřední vládě kontrolovat zabezpečování a financování vymezených veřejných statků v obcích a krajích, u decentralizovaných preferovaných (upřednostněných) veřejných statků a základních lokálních či regionálních veřejných statků umožňují zajistit požadovaný standard na celém území státu.

Dotace jsou tedy jedním z **nepřímých nástrojů kontroly a vlivu státu na hospodaření územní samosprávy**, neboť kdo finanční prostředky dává, kontroluje jejich použití.

Ukazatele alokace dotací

Pro objektivní posouzení výše běžných účelových dotací potřebných na financování běžných potřeb souvisejících se zajišťováním vybraných druhů veřejných statků se většinou využívají předem vybrané ukazatele alokace (např. v ČR dotace na jednoho žáka ZŠ, na místo v domově důchodců apod).

Neúčelové běžné dotace se ve vyspělých zemích poskytují zpravidla podle souboru ukazatelů, v němž největší váhu má většinou ukazatel počtu obyvatel. V ČR se zatím nevyžívají. Do konce r. 2000 měly charakter neúčelové běžné dotace v ČR tzv. územně vyrovnávací dotace, které se poskytovaly obcím přibližně v polovině okresů, a to podle ukazatele průměrné daňové výtečnosti na obyvatele.¹²²

V současné době jsou v ČR obcím a krajům poskytovány:

- dotace ze SR schválené zákonem o státním rozpočtu na příslušný rok, a to v rámci rozpočtových kapitol, které spravují příslušná ministerstva (tj. dotace běžné a kapitálové);
- dotace z kapitoly všeobecná pokladní správa SR (kterou spravuje ministerstvo financí), včetně mimořádných dotací (neplánovaných);
- dotace ze státních fondů (např. ze Státního fondu životního prostředí, ze Státního fondu rozvoje bydlení a dalších).

Účelové dotace mohou být jak běžné, tak kapitálové.

Například mezi dotace poskytované ze SR do rozpočtů obcí v současné době v ČR patří:

- příspěvek k částečné úhradě výdajů spojených s výkonem státní správy, přenesené na obce. Výše této dotace závisí na rozsahu přenesené působnosti obce, počtu trvale bydlících obyvatel v obci; příspěvek, a to diferencovaný, k částečné úhradě výdajů spojených s výkonem státní správy (podle rozsahu) obcím s rozšířenou působností (v současné době 205 obcí);

¹²² Tato dotace měla pomoci alespoň zčásti odstranit rozdíly v daňovém výnosu mezi okresy, i mezi obcemi (rozdílný daňový výnos světených a sdílených daní) – tzv. daňová výtečnost na jednoho obyvatele. Byla vázána na tzv. průměrnou daňovou výtečnost a byla odvozena:

- z výnosu všech daní bez magistralních úřadů: v roce 1994: 2 730,90 Kč; v roce 1995: 3 800,40 Kč;
- od roku 1996 pouze z DPFO ze závislé činnosti bez magistralních úřadů (došlo ke změně daňového určení): v roce 1996: 2 326,20 Kč; v roce 1997: 2 758,40 Kč; v roce 1998: 2 678,80 Kč; v roce 1999: 3 112,90; v roce 2000: 2 870,60 Kč.

Tato dotace byla zrušena v souvislosti se změnou rozpočtového určení daní na r. 2001, podle kterého obce získávají vyšší daňové příjmy pocházející z podílu na státních daních, a to na daních z příjmů a zejména díky podílu na DPH.

- účelová dotace na sociální dávky, dotace na výplatu dávek státní sociální podpory zajišťované v přenesené působnosti obcemi s rozšířenou působností;
- dotace na správní výdaje systému státní sociální podpory;
- účelová dotace pro sbory požární ochrany;
- dotace na financování vybraných veřejných statků, aby byla zajištěna na celém území státu jejich standardní úroveň, a to na základní a mateřské školy (na žáka), na domovy důchodců (na místo), na ústavy sociální péče (na místo), dotace na vybraná zdravotnická zařízení (na místo);
- účelové dotace z kapitoly všeobecná pokladní správa, včetně mimořádných dotací;
- účelové kapitálové dotace.

Od r. 2001 se poskytují ze státního rozpočtu ČR dotace do rozpočtů krajů, a to:

- běžné – neinvestiční dotace;
- z kapitoly všeobecná pokladní správa, a to na výdaje na krajské zastupitele, na financování samosprávních činností atd., na převod výkonu státní správy a financování výdajů na provoz krajských úřadů,
- převodem z rezortních kapitol státního rozpočtu ve velikosti úměrné přenosu působnosti (tj. zabezpečování veřejných služeb) z jednotlivých ministerstev na kraje, tzn. na financování přenesené působnosti, a to zejména z kapitol ministerstva zdravotnictví, ministerstva práce a sociálních věcí, ministerstva zemědělství, ministerstva kultury, ministerstva dopravy a spojů, ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, ministerstva vnitra, ministerstva pro místní rozvoj a ministerstva pro životní prostředí;
- dotace na dopravní obslužnost;
- kapitálové – investiční dotace na financování investičních potřeb krajů.

Mimořádné dotace ze státního rozpočtu:

- představují použití rezerv státního rozpočtu z kapitoly všeobecná pokladní správa;
- vyplývají z rozpočtových změn.

Pro hospodaření obcí a krajů je důležitý způsob převádění dotací do územních rozpočtů, který upravují rozpočtová pravidla.

Dotace ze SR do rozpočtů krajů v ČR

Mimořádné dotace

**Způsob
převádění
dotací**

Jedná se o tři základní typy finančních vztahů:

- **přímé finanční vztahy** mezi státním rozpočtem, resp. příslušnou resortní kapitolou státního rozpočtu (poskytovatele) a kapitolou všeobecná pokladní správa a příjemcem dotace – obcí či krajem. Stejný charakter vztahů mají i finanční vztahy mezi státními fondy a rozpočty územní samosprávy. Jedná se o dotace, případně i návratné finanční výpomoci;
- **zprostředkované finanční vztahy**, které jsou ze státního rozpočtu, resp. resortních kapitol státního rozpočtu poskytovány do rozpočtů obcí prostřednictvím rozpočtu příslušného kraje;
- dotace obcím v rámci tzv. souhrnného vztahu nemůže kraj měnit;
- vztahy **programového financování**, kterými jsou poskytovány finanční prostředky od správců programů do příslušných územních rozpočtů jako účastníků cílených programů na financování investic. Jedná se v podstatě o kapitálové (investiční) dotace.

3.4 Rozpočty územní samosprávy

Rozpočty územní samosprávy neboli územní rozpočty budeme charakterizovat na příkladu ČR (číselnou kvantifikaci ukazují tabulky 3.3 a 3.7).

3.4.1 Charakteristika rozpočtu obce a kraje

Územní rozpočet, jehož tvorba a použití se plánuje, bilancuje příjmy s výdaji, potřebnými na zajištění potřeb lokálního, resp. regionálního veřejného sektoru, včetně přenesené působnosti, v příslušném rozpočtovém období. **Dlouhodobým cílem hospodaření obce i kraje by měl být vyrovnaný rozpočet**, kdy $P = V$, **případně přebytekový rozpočet**, kdy $P > V$, a tedy se tvoří rozpočtová rezerva. Dlouhodobě schodkový rozpočet, kdy $P < V$ se musí vyrovnat z rezerv vytvořených v minulosti, nejsou-li k dispozici, nezbede nic jiného, než z návratných finančních prostředků, což vede k zadlužení a většinou k vážným problémům se splácením dluhu včetně úroků v dalších letech (tzv. dluhové služby).

Poněvadž daňové příjmy a dotace z rozpočtové soustavy přicházejí na příjmový účet rozpočtu obce až v průběhu ledna, jestliže obec, resp. kraj nebude mít finanční rezervy, musí si půjčit krátkodobý úvěr. Je-li hospodaření přebytekové, tj. na konci roku po úhradě všech výdajů jsou ještě k dispozici na účtu rozpočtu finanční prostředky, mohou se

použit na začátku dalšího rozpočtového období k financování potřeb, aniž by se musel čerpat krátkodobý úvěr (a zadlužovat se).

Schéma 3.15: Rozpočet obce

Příjmy	Výdaje
Běžné: - daňové (tř. 1) – svěřené (výlučné) daně (DzNem) - sdílené daně (část DPFO a DPPO, část DPH) - místní poplatky ¹ - správní poplatky ² - nedaňové (tř. 2) – poplatky za služby - příjmy z pronájmu majetku - příjmy od OS, PO - zisk obecních podniků - dividendy z akcií, přijaté úroky - ostatní - doplnkové - přijaté sankční pokuty atd. Přijaté dotace (tř. 4 – část): - běžné neinvestiční dotace, a to - neúčelové (všeobecné) - účelové (specifické) (od jiné vládní úrovně, tj. ze SR, stát, fondů, rozpočtu kraje apod.)	Běžné (tř. 5) – neinvestiční: - mzdy a platy - povinné pojistné za zaměstnance - materiálové - energie - nájemné - sociální dávky - výdaje na municipální podniky - sankce za porušení rozpočtové kázně - placené pokuty - placené úroky - dotace vlastním OS a jiným subjektům - neinvestiční příspěvky PO - výdaje na sdružování finančních prostředků (neinvestiční) - příspěvky DSO - ostatní (poskytnuté dary apod.)
Kapitálové (tř. 3): - z prodeje majetku – nemovitého a movitého dlouhodobého majetku - z prodeje akcií a majetkových podílů - přijaté střednědobé a dlouhodobé úvěry (tř. 8) - příjmy z emise komunálních obligací (tř. 8) - přijaté splátky půjček (tř. 8) - ostatní Přijaté dotace (tř. 4 – část): - kapitálové – investiční transfery - účelové - neúčelové (od jiné vládní úrovně, tj. ze SR, stát, fondů, rozpočtu kraje apod.)	Kapitálové (tř. 6) – investiční výdaje: - na pořízení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku - na investiční příspěvky PO - na kapitálové investiční poskytnuté dotace OS a různým subjektům, - na nákup cenných papírů (tř. 8) - na investiční půjčky poskytnuté různým subjektům (tř. 8) - splátky úvěrů (tř. 8) - ostatní

¹ Místní poplatky v ČR mají daňový charakter.

Pozn.: OS = organizační složka; PO = příspěvkové organizace, DzNem = daň z nemovitostí, DPFO = daň z příjmů fyzických osob, DPPO = daň z příjmů právnických osob, DPH = daň z přidané hodnoty.

Povinný účetní audit

Hospodaření obcí a krajů, jejich účetnictví podléhá **povinnému auditu**. Povinnost vyplývá ze zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.¹²³ **Nedodržení** zákona má za následek **sankční pokutu**, kterou musí obec či kraj zaplatit do státního rozpočtu. V ČR zajišťuje obcím ve svém správním obvodu audit většinou bezplatně krajský úřad.

Příjmy a výdaje územních rozpočtů závazně člení rozpočtová skladba, a to povinně z hlediska druhového třídění, odvětvového a konsolidálního. Při určitém zjednodušení můžeme uvést schéma územního rozpočtu na příkladu obce (s. 263).

Rozpočty obce, kraje obsahují:

- a) **příjmy a výdaje, které mají vztah k činnosti samosprávy i k výkonu státní správy** v rámci tzv. přenesené působnosti;
- b) **finanční vztahy:**

- k veřejnému sektoru;

- k podnikatelským subjektům, a to jak na straně příjmů, např. u obcí prostřednictvím placených místních poplatků, případně prostřednictvím placení uživatelských poplatků apod., tak na straně výdajů, např. při poskytování dotací soukromým podnikatelům. Může však jít také o úhrady za veřejné statky zajišťované prostřednictvím soukromého sektoru (tj. placení faktur v rámci veřejné zakázky);

- k rozpočtové soustavě, tj. ke státnímu rozpočtu, ke státním fondům, a to zejména prostřednictvím dotací (viz schéma 3.3);
- k ostatním obcím či krajům, tzn. po horizontální ose obec – obec, resp. kraj – kraj, např. zajišťují-li a financují-li obec na smluvním základě společně některé veřejné statky, a to sdružováním prostředků. Jedna obec je provozovatelem a ostatní obce jí přispívají finanční prostředky do jejího rozpočtu na krytí nákladů spojených se zabezpečením veřejných statků. Jejich občané mohou společně využívat veřejné statky (např. společně financovaný a využívaný vodovod, skládka komunálního odpadu apod.) i po vertikální ose, tzn. obec – kraj;
- k ostatním subjektům, např. k peněžnímu ústavu (tj. v případě čerpání úvěru a jeho následného splácení apod.).

¹²³ Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Rozpočtové plánování

Roční rozpočet je základní **finanční plán**. Poněvadž územní samospráva není ve svém hospodaření soběstačná, je dále **důležité dobře krátkodobě plánovat peněžní příjmy a výdaje** (cash budget), peněžní toky a jejich časové rozložení během rozpočtového roku. Tím se získá přehled, kolik bude třeba peněžních prostředků týdne nebo měsíčně apod., aby bylo možné uhradit výdaje. Nebudou-li v určitém období k dispozici vlastní příjmy v rozpočtu, resp. na účtu rozpočtu, bude nutné použít dodatečné finanční prostředky, například úvěr, případně návratné výpomoci z jiného rozpočtu v rámci rozpočtové soustavy. V opačném případě, např. při krátkodobém přebytku rozpočtu, bude možné krátkodobě investovat dočasné volné finanční prostředky, například formou krátkodobého termínovaného vkladu. Je důležité **zajistit v každém okamžiku likviditu obce, kraje**. U územních rozpočtů je důležité jejich propojení s rozpočtovým výhledem.

V ČR v minulosti obce převážně sestavovaly pouze roční rozpočet a neplánovaly rozpočtový výhled. Ten bylo nutné sestavovat pouze v případě, kdy obec žádaly banky o investiční úvěr. Rozpočtový výhled je však **důležitý pro financování nákladných investic ve veřejném sektoru**, a to i v souvislosti se střednědobou a dlouhodobou **investiční strategií** obce, s dlouhodobým programem sociálně ekonomického rozvoje. Stejně je tomu u krajů.

Problémy **střednědobého rozpočtového plánování** souvisí:

- a) **se schopností odhadu** budoucích příjmů a výdajů, budoucího vývoje lokálního a regionálního veřejného sektoru;
- b) **s vyjasněním koncepce finančních vztahů** rozpočtu obce a rozpočtu kraje k ostatním článkům rozpočtové soustavy, zejména ke **státnímu rozpočtu** a jejich delší platnost (např. dlouhodobější platnost rozpočtového určení daní, dlouhodobější platnost ukazatelů, podle kterých se poskytují dotace ze státního rozpočtu apod.);
- c) **s oblastí organizační**, tj. zlepšením spolupráce mezi volenými a výkonnými orgány, kvality auditu, úrovně ekonomického poradenství apod., **zlepšení rozpočtového /finančního managementu**.

Územní rozpočet – nástroj prosazování cílů politiky obce a kraje

Rozpočet je nástrojem prosazování cílů obecní politiky, jejímž subjektem je volený orgán obce, v ČR zastupitelstvo obce, je nástrojem prosazování politiky kraje, jejímž subjektem je zastupitelstvo kraje.

Je nástrojem realizace koncepce dlouhodobého sociálně-ekonomického rozvoje na daném území (obce, kraje), nástrojem prosazování lokálních a regionálních zájmů a preferencí obyvatelstva, které žije na daném území – obce či kraje, nástrojem zabezpečení a financování úkolů územní samosprávy, a to jak v samostatné (samosprávné) působnosti, tak i v rámci přenesené působnosti.

Rozpočtovou zásadu publicity lze nejjednodušeji a nejkvalitněji využívat právě v obcích a v krajích. Zejména v obcích může být zpětná vazba mezi volenými a výkonnými orgány na jedné straně a obyvatelstvem na straně druhé velmi intenzivní. Činnost orgánů může být bezprostředně kontrolována občany (tj. i daňovými poplatníky a voliči), velmi často pracujícími dobrovolně (i bezplatně) v různých iniciativních a poradních orgánech obcí. Podobně by tomu mělo být v ČR i na úrovni krajské územní samosprávy. Podmínky jsme uvedli v předchozí kapitole.

3.4.2 Příjmy rozpočtů územní samosprávy v ČR

Příjmy rozpočtu obce a rozpočtu kraje jsou různorodé. Z ekonomického hlediska je významné odlišování příjmů, které může územní samospráva ovlivnit (svým rozhodnutím, svou činností) a příjmů, které nemůže ovlivnit (rozhoduje o nich stát). Můžeme je dále členit obdobným způsobem, jako u jakéhokoliv veřejného rozpočtu. Závazně je člení rozpočtová skladba.

Příjmy plánuje výkonný orgán – finanční management, schvaluje je volený orgán – zastupitelstvo obce, resp. kraje. Finanční management je zodpovědný za zajištění plnění příjmů, to však je možné plně jen u těch příjmů, které může územní samospráva svým rozhodováním ovlivnit.

Schématicky můžeme ukázat příjmy územního rozpočtu na příkladu rozpočtu obce (schéma 3.16).

Daňové příjmy

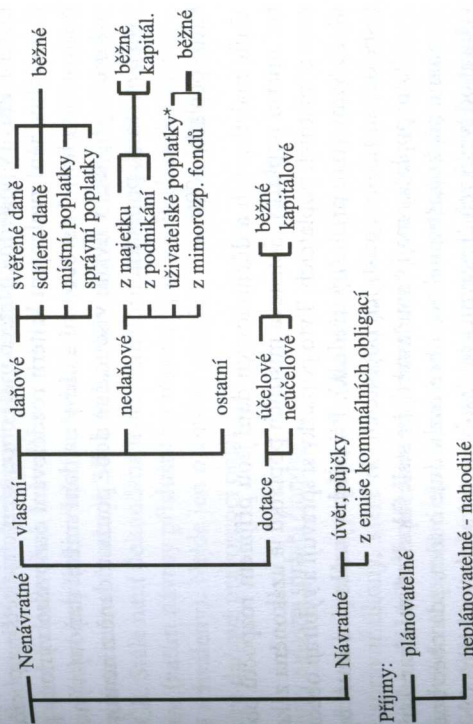
Do rozpočtů obcí i do rozpočtů krajů plynou daňové příjmy. V počtech obcí tvoří významný podíl v příjmech jejich rozpočtů, v počtech krajů byly zatím daňové příjmy relativně nízké.

Daňová pravomoc

S daňovým určením souvisí **daňová pravomoc**, tzn. kdo ovlivňuje předmět daně, způsob výpočtu základu daně, sazby daně, kdo roz-

Daňová pravomoc obcí

Schéma 3.16: Příjmy rozpočtu obce



* Pokud nejsou příjmem přímo organizace ve veřejném sektoru, např. příspěvkové organizace.

hoduje o osvobození, slevách z daně apod., případně kdo daň vybírá a spravuje. **Obce v ČR mají velmi omezenou daňovou pravomoc, kraje zatím nemají žádnou.** V současné době mají obce malou daňovou pravomoc u daně z nemovitostí, relativně větší daňovou pravomoc mají u místních poplatků (jako typu místních, resp. obecních daní).

Daně vždy spravuje a vybírá místně příslušný finanční úřad jako dekoncentrát MF ČR, který tento daňový výnos posílá příslušné obci a kraji na jejich účet u peněžního ústavu převodním příkazem. Způsob rozdělování daní a lhůty převodu daní upravuje zákon o rozpočtovém určení daní.

Daňový výnos

V ČR je většinou **daňový výnos nerovnoměrně rozložen**, což ovlivňuje například výnos daně z nemovitostí. Proto je nutné využít jiné finanční nástroje na zmírnění těchto rozdílů, prostřednictvím přerozdělovacích procesů uvnitř rozpočtové soustavy. Nerovnosti v daňovém výnosu mezi obcemi (i kraji) ovlivňuje **nerovnoměrné rozložení základu příslušné daně**. U sdílených daní to ovlivňuje i způsob

Rozdíly v daňovém výnosu

rozdělení výnosu daně mezi jednotlivé obce a kraje, tzn. podle jakých kritérií. Právě v posledních letech malé obce, kterých je většina počítu- jí znevýhodnění zvolenými kritérii rozdělování daňového výnosu po horizontální linii. I osvobození a úlevy na dani snižují daňový výnos, což může připadat v úvahu v současné době pouze u daně z nemov- tosti a místních poplatků.

Místní poplatky v ČR¹²⁴

Vedle majetkových a důchodových daní jsou příjmem rozpočtů obcí tzv. **místní poplatky**. Soustava místních poplatků je uzákoněna záko- nem o místních poplatcích. Tyto poplatky si spravují a vybírají obecní úřady samy (tzn. příslušný úředník). Při jejich vyměňování musí být respektován zákon o místních poplatcích.

Místní poplatky mají v současné době stále **fakultativní charakter**. To znamená, že zastupitelstvo obce rozhoduje o tom, zda obec bude vybírat od fyzických či právnických osob místní poplatky a jaké. Obec mají omezenou daňovou pravomoc při stanovení konkrétní sazby poplatku, neboť v zákoně o místních poplatcích jsou upraveny nále- žitosti místních poplatků, včetně zpravidla **maximálně možné sazby nebo rozpětí sazeb**.

Zastupitelstvo obce rozhoduje i o případných úlevách, prominutí poplatku, vzniku a zániku poplatkové povinnosti, ohlašovací povin- nosti, způsobu vedení průkazné evidence, splatnosti, způsobu kontroly a případných sankcích při nesplnění poplatkové povinnosti. Rozhod-

¹²⁴ V současné době upravuje soustavu místních poplatků zákon č. 565/1990 Sb., o míst- ních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Podle zákona jsou v soustavě místních poplatků v ČR tyto místní poplatky:

- Poplatek ze psů.
- Poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt.
- Poplatek za užívání veřejného prostranství.
- Poplatek ze vstupného.
- Poplatek z ubytovací kapacity.
- Poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst.
- Poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj.
- Poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů (podle zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů).

Poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možnosti jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace (podle zákona č. 274/20001 Sb., o vodičích).
Podrobněji příslušné zákony nebo: PEKOVÁ, J. *Hospodářství a finance územní samo- správy*. Praha: Management Press, 2004.

nutí musí formulovat v obecně závazné vyhlášce o místních poplat- cích, kterou schvaluje zastupitelstvo, vydává a zveřejňuje obecní úřad na úřední desce obce.

Místní poplatky však nepředstavují velký příjem rozpočtu obcí, v průměru nepřesahují 2 % z celkových příjmů územních rozpočtů v ČR. Stále není dokončena jejich transformace na soustavu obecních daní (zatím návrhy příslušného zákona nebyly v Poslanecké sněmov- ně schváleny). Nejde jen o změnu termínu – poplatek – daň, ale i o míru daňové pravomoci obcí.¹²⁵

Příjmy z vlastní správní činnosti

Jedná se o **správní poplatky** podle zákona o správních poplatcích za správní úkony, které obce a kraje vykonávají v rámci přenesené působnosti. Ačkoliv představují ekvivalentní platbu, lze velmi obtížně stanovit tento peněžní ekvivalent (tzn. stanovit; vykalkulovat výši různ- ných nákladů na zabezpečení konkrétního správního úkonu), nemlu- vě o tom, že náklady se mohou mezi obcemi (kraji) různit, sazby však musí být jednotné na celém území. Rozpočtová skladba je proto zahr- nuje do daňových příjmů.

Větší daňové příjmy by měly v budoucnu plynout i do rozpočtů krajů. K tomu je třeba důkladná analýza rozpočtového určení daní a následná změna.

Nedaňové příjmy rozpočtů územní samosprávy v ČR

Mezi vlastní nedaňové příjmy rozpočtů územní samosprávy patří pře- devším:

- příjmy od vlastních neziskových organizací (OS, PO),
- příjmy z vlastního podnikání, a to zisk z vlastních výdělečných pod- niků, podíl na zisku podniků s majetkovým vkladem obce či kraje;
- příjmy z pronájmu nebo z prodeje majetku ve vlastnictví obce či kraje, dočasně nebo trvale nepotřebného v lokálním, resp. regionálním veřejném sektoru;
- příjmy z obchodování s cennými papíry (významné např. u obcí v r. 1999);

¹²⁵ To je teoretický i praktický problém, který souvisí s postavením územní samosprá- vy a únosnou výší relativní finanční soběstačnosti, aby stát neztratil úplné možnost ovlivňovat prostřednictvím financí územní samosprávy. Je to i problém celkového daňového zatížení poplatníků.

- uživatelské poplatky za některé lokální či regionální smíšené veřejné statky, pokud neplynou přímo provozovateli těchto služeb (např. příspěvkové organizaci, nebo soukromému provozovateli apod.).

Příjmy z majetku

Mezi příjmy z majetku jsou nejvýznamnější příjmy z pronájmu majetku a příjmy z prodeje majetku. Jejich výše je závislá na tom, jaký majetek vlastní příslušný článek – subjekt územní samosprávy, zda ho může postrádat. Příjmy z prodeje majetku ovlivňuje i ocenění majetku.

Z dlouhodobého hlediska jsou výhodnější pronájem majetku, neboť umožňují získat v budoucnu pravidelné příjmy. Rozhodnutí o pronájmu nebo prodeji majetku by však měla předcházet důkladná ekonomická analýza, co bude v daném čase a v budoucnu z hlediska hospodaření s majetkem, ale také i z hlediska rozpočtového hospodaření výhodné, resp. potřebné.

Územní samospráva může i finančně investovat. Může zvětšovat svůj majetek **nákupem cenných papírů**, pokud má potřebné finanční prostředky na jejich nákup. Stejně významným faktorem je management zkušební ve finančním investování. Z držby cenných papírů nebo z obchodování s cennými papíry může získat v dalších letech příjmy do svého rozpočtu a vylepšit své hospodaření. V ČR zatím dividendy v minulosti nepředstavovaly významnější podíl v příjmech rozpočtů obcí, poněvadž obce byly minoritními vlastníky cenných papírů. Za **nejbezpečnější způsob finančního investování** se považuje nákup **státních dluhopisů**. V ČR však zatím územní samospráva nemá možnost až na výjimky (např. v případě povodňových dluhopisů) nakupovat státní cenné papíry. Obce v minulých letech využívaly k obchodování s cennými papíry (i těch, které dříve nakoupily), většinou specializované firmy. Za zprostředkování těchto obchodů se musí platit, což snižuje čistý výnos.

Územní samospráva může své **dočasné volné finanční prostředky ukládat**, např. na dobu od 7 do 14 dnů apod., **na účty termínovaných vkladů** u peněžního ústavu. Protože úroky z termínovaných vkladů v posledních letech značně klesly, toto zhodnocení je nízké. To však předpokládá kvalitní krátkodobé plánování příjmů a výdajů a sledování pokladního plnění příjmů a výdajů rozpočtu finančním managementem. I tento způsob finančního investování může být

Příjmy z majetku

Příjmy z finančního majetku

spojen s určitým rizikem podnikání, jestliže obec či kraj zřídí účet a uloží finanční prostředky u peněžního ústavu, který hospodaří špatně a zbankrotuje (což se některým obcím v minulosti stalo). To by zastupitelstvo obce, resp. kraje, které rozhoduje o majetku, mělo brát v úvahu při rozhodování a snažit se o diverzifikaci rizika (což je pak úkolem finančního managementu). Obecně vysoký výnos je pravidla doprovázen vysokým rizikem investování.

Některé příjmy z hospodaření s majetkem mají povahu běžných příjmů, některé vlastních kapitálových příjmů.

Uživatelské poplatky

Uživatelské poplatky zpravidla plynou přímo provozovateli. V některých případech plynou přímo do rozpočtů obce, jestliže obec přímo zajišťuje smíšené veřejné statky pro občany. O výši uživatelského poplatku vždy rozhoduje zastupitelstvo – obce či kraje. Využívání uživatelských poplatků za smíšené veřejné statky předpokládá možnost kalkulace nákladů na měrnou jednotku spotřeby (výkonu) a téměř **přesného měření spotřeby** daného veřejného statku. Představuje pak **cenou za spotřebu měrné jednotky** veřejného statku, který užívá občan. U různých smíšených veřejných statků se volí různé velké uživatelské poplatky, ve větší či menší míře dotované z daňového výnosu, případně i z dalších nedaňových příjmů (z příjmů z podnikání apod.). **Nelze-li přesně měřit spotřebu** veřejného statku, nebo se to nedělá, např. proto, že měření a kontrola vyžaduje vysoké náklady, je stanoven zpravidla **pausaální uživatelský poplatek** (viz subkapitola I.4).

Přijaté sankční pokuty

Jsou obtížně plánovatelné, mají zpravidla charakter doplňkových příjmů, jsou většinou nahodilé a malé. Například obce mohou v rámci přenesené působnosti ukládat pokuty subjektům v tzv. **přestupkovém řízení**, pokuty za znečišťování veřejných prostranství, za nepořádek apod. Předpokladem je zřízení tzv. přestupkové komise, což souvisí s rozsahem přenesené působnosti. Vyměňují pokuty za takové chování různých subjektů, které je v rozporu s obecně závaznými předpisy (řeší např. přestupky podle zákona o přestupcích¹²⁶).

¹²⁶ Zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů.

Příjmy z mimorozpočtových fondů

Příjmy z mimorozpočtových fondů
To jsou příjmy z jiných, zpravidla účelových peněžních fondů obce či kraje. Závisí na tom, zda obec či kraj takové fondy zřídila a zda v nich jsou finanční prostředky, kterými se může dotovat vlastní rozpočet obce, resp. kraje.

Ostatní příjmy

Mezi tyto příjmy můžeme zahrnout například příjmy ze **sdrůžování** finančních prostředků, dále pak dary, výnosy ze sbírek apod., které však z pravidla nejsou objemově významné.

Dotace

Obce a zejména kraje jsou finančně nesoběstačné a potřebují dodatečné finanční prostředky z rozpočtové soustavy, zejména ze **státního rozpočtu**. Dotace tvoří významnou část příjmů jejich rozpočtů, v současné době v rozpočtech krajů jsou dotace rozhodujícím příjmem. Ani v ČR není reálná plná ekonomická, tj. i finanční soběstačnost rozpočtů územní samosprávy – ani obcí, ani krajů.

Protože však **obce i kraje zajišťují i úkoly v rámci přenesené působnosti**, jejichž zabezpečení na ně poručnickým způsobem přenešá stát na základě různých zákonů, musí na jejich financování dostat finanční prostředky ze státního rozpočtu (nebo alespoň zčásti), neboť se většinou jedná o zabezpečení **standardní úrovně** některých, zejména preferovaných (upřednostněných) veřejných statků – např. i samotného čistého veřejného statku veřejná správa. To je jeden z hlavních důvodů, proč územní samospráva **nemůže být finančně soběstačná**, proč musí docházet k určitému přerozdělování finančních prostředků v soustavě veřejných rozpočtů při uplatňování **principu solidarity**.¹²⁷

Dotace ze státních mimorozpočtových fondů
Obce a kraje mohou získávat i účelové **dotace ze státních fondů**, a to zpravidla kapitálové povahy. Nejčastěji se jedná o účelové dotace ze Státního fondu životního prostředí (SEŽP). Poskytnutí kapitálových dotací ze SEŽP je zpravidla podmíněno využitím i vlastních finančních prostředků na financování investice. Jde zpravidla o typ tzv. **podmíněné dotace**.

¹²⁷ Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 4. přepracované vydání. Praha: ASPI, a. s., 2008.

Obce i kraje mohou získat i dotace ze strukturálních fondů podle podmínek stanovených EU. Důležitý je nejen objem dotací, ale i **způsob uvolňování dotací** a jejich připsání na příjmový účet rozpočtu – konkrétní obce, konkrétního kraje, neboť ovlivňuje plynulost toku rozpočtových příjmů.

Návratné příjmy

Poněvadž i daňové příjmy přicházejí na příjmový účet rozpočtu obce, resp. kraje až v průběhu rozpočtového období, mohou se obce, resp. kraje dostat na počátku roku i v průběhu roku do obtížné finanční situace. Nemají-li své finanční rezervy, např. obce zpravidla ve fondu rezerv a rozvoje, jsou nuceny využívat úvěr a platit z něho úroky.

Územní samospráva může využívat:

- krátkodobý úvěr** na překlenutí dočasného nedostatku vlastních finančních prostředků se splatností do jednoho roku, resp. do konce kalendářního (rozpčtového) roku;
- střednědobý úvěr** se splatností do čtyř, ojedinele do pěti let a
- dlouhodobý úvěr** se splatností do deseti let, výjimečně do 15 let na krytí nedostatku vlastních finančních prostředků **na financování investic**, které bude muset v budoucnu **vrátit svým věřitelům**. Vedle **splátky jistiny** bude muset splatit i **úrok**, což může i významně zatěžovat budoucí výdaje rozpočtu;
- příjmy z emise obligací**. S emisí cenných papírů jsou spojeny nejenom úrokové (výnosové) náklady, ale i ostatní náklady emise cenných papírů (tisk, zprostředkování emise apod.), což snižuje čistý výnos z emise;
- návratné půjčky** od jiných subjektů, např. z rozpočtové soustavy také **návratné finanční výpomoci**, např. ze státního rozpočtu nebo ze státních fondů, nebo rozpočtu jiné obce, z rozpočtu kraje, a to buď bezúročné, nebo v případě půjček například ze SEŽP určené nízkým úrokem. I poskytnutí návratné finanční výpomoci na financování investic, tzn. zpravidla **podmíněná finanční účastí příjemce dotace**, tzn. využitím určitého podílu vlastních příjmů rozpočtu obce či kraje na financování zamýšlené investice. Pravidla pro poskytování a splácení finančních výpomocí upravují zákony o rozpočtových pravidlech.

Střednědobé a dlouhodobé úvěry jsou **účelové** a zpravidla určené na investice. Úvěr se čerpá na základě přijatých faktorů za provedené

Rozhodování o využití návratných příjmů

investiční práce. O poskytnutí úvěru musí obec či kraj žádat peněžní ústav. **Využití úvěru**, a tudíž zadlužení **schvaluje v ČR zastupitelstvo obce či zastupitelstvo kraje**. Úvěr se využívá na základě uzavřené **úvěrové smlouvy s peněžním ústavem a schváleného umořovacího plánu** splácení jistiny i úroků z výdajů rozpočtu obce či kraje (podle subjektu – žadatele o úvěr). Na návratné finanční prostředky od bank není právní nárok, o jejich poskytnutí v konečné fázi rozhoduje oslověná banka. Peněžní ústav poskytuje úvěr proti jistění. Za poskytnutý úvěr se musí příjemce úvěru **zaručit**, a to:

- svými budoucími příjmy, ze kterých bude úvěr splácet;
- svým majetkem, zejména nemovitým. Ručení nemovitým majetkem je možné tehdy, vlastní-li ho územní samospráva. Důležitá je jeho kvalita (druh) a jeho reálné ohodnocení znalcem;
- cennými papíry z portfolia (tj. cennými papíry, které emitoval jiný subjekt a obec či kraj je nakoupil a vlastní je).

Při zvažování využití střednědobých či dlouhodobých návratných zdrojů proto musí žadatel **provést analýzu svého minulého rozpočtového hospodaření** a střednědobou až dlouhodobou **prognózu budoucího hospodaření**, a to na celou uvažovanou dobu splácení úvěru. To je úkol finančního managementu, který musí dát potřebné analytické a hodnotící podklady pro rozhodování zastupitelstva. Tato analýza by měla obci, resp. kraji naznačit, kolik finančních prostředků si může půjčit, aby jejich splácení bylo v budoucnu bezproblémové. Kvalifikovaná analýza minulého hospodaření je možná v případě obcí, v případě krajů je to velký problém (zatím neexistuje delší minulá časová řada, hospodaření krajů je stále do určité míry provizorní).

Územní samospráva by si měla půjčit návratné finanční prostředky **nejvýše ve výši nejnižšího plánovaného kladného přebytku běžného rozpočtu** (tzn. rozdíl mezi běžnými příjmy a běžnými výdaji), který se plánuje po uvažované dobu umořování dluhu.¹²⁸

Vývoj dluhu obcí ukazují tabulky 3.7 a 3.8.

Zadlužení obcí do určité míry zkrlesuje zadluženost Prahy, Plzně, Brna a Ostravy. Ukazuje to tabulka 3.8.

Roční dluhová služba

¹²⁸ Podrobněji např.: PEKOVÁ, J. *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Praha: Management Press, 2004.

Tabulka č. 3.7: Vývoj dluhu obcí v ČR v letech 1993–2006 (v mld. Kč, %)

Rok	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Úvěry	2,5	4,9	8,7	1,6	13,5	18,0	17,6	18,4	22,6	27,3	35,2	38,5	43,7	47,1
Obligace	0	7,6	8,5	11,9	13,2	11,9	10,9	10,1	13,3	15,9	21,7	23,9	23,5	22,9
Ostatní ¹	0,9	1,8	3,1	4,8	7,7	9,1	11,5	12,5	12,4	12,6	13,5	12,4	11,8	10,9
Celkem	3,4	14,3	20,3	28,3	34,4	39,0	40,0	41,0	48,3	55,8	70,4	74,8	79,0	80,9

¹ Zahrnuty i přijaté finanční výpomoci.

Pramen: Státní závěrečné účty. MF ČR.

Tabulka č. 3.8: Vývoj dluhu obcí v ČR bez statutárních měst (v mld. Kč, %)

Rok	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Úvěry	3,8	6,3	9,9	12,7	14,4	12,9	13,4	14,3	16,5	18,4	19,8	22,0	25,7
Obligace	0,3	0,9	1,6	1,6	1,4	0,9	0,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ostatní ¹	1,4	2,7	4,2	6,5	7,6	9,8	10,2	9,8	9,7	9,6	9,1	8,6	7,8
Celkem	5,5	9,9	15,7	20,8	23,4	23,6	24,1	24,1	26,2	20,0	28,9	30,6	33,5

¹ To znamená bez Prahy, Plzně, Brna a Ostravy.

² Zahrnuty i přijaté finanční výpomoci.

Pramen: Státní závěrečné účty. MF ČR.

Návratné finanční prostředky může obec či kraj využívat za podmínky, že nebude nárokovat finanční prostředky na státním rozpočtu na splacení úvěru (tzn. nebude požadovat dotace na umoření dluhové služby). V ČR **stát neručí za závazky územní samosprávy**. Splácení návratných finančních prostředků zatežuje hospodaření v současnosti i v budoucnosti, tzn. současnou i budoucí generace, které se na splácení budou podílet. Jde o tzv. **mezigenerační přerozdělování a splácení půjček**, které závisí na době splatnosti návratných zdrojů. Protože v ČR se zatím obcím nepůjčovaly úvěrové prostředky na dlouhou dobu splatnosti (nad 20 let), snižuje to nebezpečí mezigeneračního přerozdělování.

Poněvadž se jedná o návratné peněžní prostředky, které bude mu-set obec či kraj splácet, jsou podle rozpočtové skladby tříděny v druhovém třídění odděleně od nenávratných finančních prostředků, a to **ve třídě 8 – financování**.

Úkolem finančního managementu obce, resp. kraje, je zajistit efektivní alokaci rozpočtových příjmů na krytí potřeb.

3.4.3 Výdaje rozpočtů územní samosprávy

Územní samospráva se významně podílí na zabezpečování a financování veřejných statků pro obyvatele. Je to důsledek i decentralizace některých netržních činností státu, decentralizace veřejné správy a posilování role územní samosprávy. Rozhodující část výdajů rozpočtů územní samosprávy jsou proto alokační výdaje na zabezpečení veřejných statků a část z nich má povahu mandatorních výdajů (viz subkap. č. 1. 6).

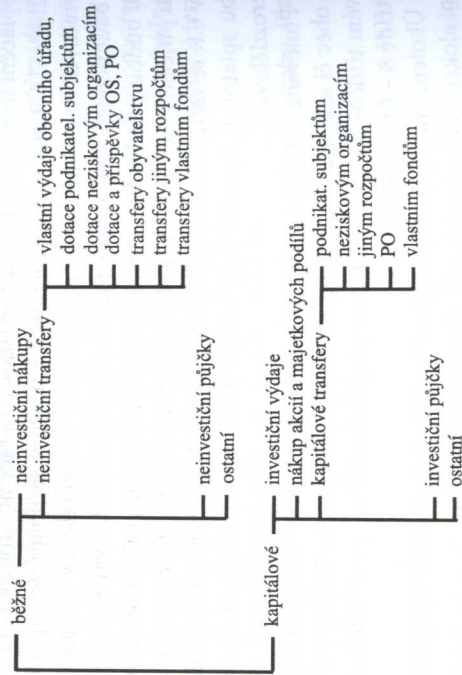
Výdaje rozpočtů územní samosprávy se člení obdobným způsobem, jako je tomu u ostatních rozpočtů. Závazně člení výdaje rozpočtová skladba.

- Důležité je členění výdajů z **hlediska rozpočtového plánování** na:
- plánované, resp. plánovatelné a
 - neplánované (nahodilé, neplánovatelné),
- neboť územní samospráva není úplně soběstačná, a tak musí příslušný článek územní samosprávy ve svých výdajích respektovat rozpočtové omezení dané příjmy svého rozpočtu.

Rozhodující podíl výdajů musí být dobře plánovatelný. Reálné plánování výdajů je úkolem rozpočtového plánovače.

Strukturu výdajů můžeme ukázat na příkladu rozpočtu obce v ČR zjednodušeným schématem. Podobná je u krajů.

Schéma 3.17: Výdaje rozpočtu obce



Pozn.: OS = organizační složka, PO = příspěvková organizace.

Největší skupinu výdajů rozpočtů územní samosprávy tvoří **alokační výdaje** spojené se zabezpečováním veřejných statků. Mohou být:

- běžné,
- kapitálové.

Nenávratné výdaje na financování veřejných statků tvoří nejdůležitější skupinu nenávratných výdajů. Měly by být **kryty výnosem** tzv. svěřených a sdílených **daní**, u obcí případně místních poplatků, dále **uživatelskými poplatky** a zčásti **dotacemi z rozpočtové soustavy**. Tyto výdaje mohou mít charakter jak **běžných výdajů**, které převažují, tak **kapitálových výdajů** (investičních).

Na **rozsah lokálních veřejných statků**, a tím i výdajů rozpočtu obce na jejich financování, mají **vliv preference obyvatelstva** a ochota obyvatel přispívat na financování veřejných statků (a to jak místními daněmi, tak uživatelskými poplatky). Podobné je tomu v případě regionálních veřejných statků.

Kapitálové výdaje na investice do lokálního a regionálního veřejného sektoru jsou nenávratné, nebo nepřímě návratné. Jestliže obec či kraj použije na financování investic velký podíl návratných úvěrů a půjček, může se stát, že v dalších letech splácení půjček bude pro obec břemenem a pohltí významnou část výdajů rozpočtu. To si může vyžádat v budoucnu úsporná opatření v běžných výdajích rozpočtu. Finanční management musí ex ante analyzovat tyto možné důsledky do budoucího rozpočtového hospodaření.

Alokační výdaje mají i určité stabilizující účinky. Například prostřednictvím nákupů služeb od soukromých firem ovlivňují obce a kraje celkovou poptávku, to má vliv na růst pracovních příležitostí a stabilizaci zaměstnanosti, případně snižování míry nezaměstnanosti v obci, v kraji, tedy i na sociálně ekonomický rozvoj daného území.

- Mezi alokační výdaje** patří výdaje:
- na preferované veřejné statky, např. základní vzdělání;
 - na zajištění veřejného pořádku a bezpečnosti, tzn. např. výdaje na financování obecní policie a hasičů;
 - na veřejné osvětlení;
 - na veřejné komunikace, tzn. ulice, chodníky apod.;
 - na veřejnou zeleň, parkové úpravy apod.;
 - na předcházení, případně likvidaci negativních externalit, např. na výstavbu a provoz čistíček odpadních vod, budování skládek odpadu, třídění a likvidace odpadů apod.;

Druhy alokačních výdajů

- na vlastní správu a samosprávu, tzn. výdaje obecního a krajského úřadu;
- na financování výdajových programů, např. výdaje na péči o rodinu a děti, péči o zdravotně postižené občany a přestárlé občany, programy financování zlepšení bydlení, programy zlepšení péče o zdraví, včetně zdravotní prevence, výdaje na financování penzionů pro přestárlé apod.

Běžné alokační výdaje

U výdajů na zabezpečení smíšených veřejných statků, u nichž je potřeba v mnoha případech fakultativní (např. v případě veřejné hromadné městské dopravy), zčásti hradí náklady na veřejné statky sám uživatel – občan. V případě částečné úhrady uživatelem, tzn. za uživatelský poplatek, který nekryje zcela náklady, se z výdajů rozpočtu dotuje úhrada na ekonomicky nutnou výši, případně se získovou přírážkou, jestliže se zajišťuje veřejný statek prostřednictvím soukromé firmy.

Výše výdajů rozpočtu na zabezpečování veřejných statků také závisí na tom, kam občané platí uživatelský poplatek, tzn. zda přímo do rozpočtu – například obce (např. za odvoz komunálního odpadu, je-li volen uživatelský poplatek podle měřitelné likvidace odpadu) a obec hradí plně náklady na produkci statku, nebo provozovatel veřejného statku (např. dopravnímu podniku, provozovateli odvozu komunálního odpadu apod.) a jak je vysoký (tzn. zda kryje celé náklady, či nikoliv) a obec hradí z výdajů rozdílu, event. získovou přírážku.

Rozhodující podíl výdajů na financování smíšených veřejných statků má charakter běžných (provozních) výdajů, menší je objem kapitálových (investičních) výdajů;

Územní samospráva může pořádit investici do veřejného sektoru:

- dodavatelsky od soukromého sektoru, např. nákup hmotného majetku, investice na klíč, což je nejobvyklejší způsob;
- vlastní investiční činností;
- využitím tzv. komunálního leasingu, finančního nebo operativního pronájmu, tzn. plně nebo zčásti z cizích zdrojů, tj. leasingové firmy. Obec, resp. kraj jako leasingový nájemce získá hmotný majetek do dlouhodobého užívání za leasingové nájemné, a to na základě leasingové smlouvy. Placené nájemné je výdajem rozpočtu obce, resp. kraje.

Kapitálové alokační výdaje

Způsoby pořízení investic do veřejného sektoru

Nevýhodou komunálního leasingu je jeho finanční náročnost. Leasingové operace jsou zpravidla zajištěny budoucími příjmy rozpočtu. Výhodou je:

- rychlost pořízení investice,
- pružnost splátkového kalendáře, případně nelineární průběh leasingových splátek,
- obec a kraj mohou pořádit investici i v případě, že nemohou využít návratné finanční prostředky (úvěr, emise komunálních obligací, nebo návratné půjčky z rozpočtové soustavy), nemohou získat kapitálové dotace ze státního rozpočtu, nemohou získat potřebné finanční prostředky prodejem majetku apod.

Touto formou mohou být pořizovány např. investice do čištění ulic, likvidace komunálního odpadu, modernizace městské veřejné dopravy, modernizace komunálních bytů apod.

Obec i kraj mohou zajišťovat své investiční záměry různým způsobem. Každý způsob by měl být odborně posouzen, aby se vybrala optimální varianta pořízení a financování investice, neboť jen tím se dosáhne hospodárně vynakládání rozpočtových prostředků. Pokud vlastní finanční management k tomu nemá potřebnou odbornost, může si smluvně nechat posoudit možné varianty pořízení a financování konkrétních investic i specializovanými firmami. Náklady s tím spojené se vrátí vyšší alokační efektivností.

Výdaje na sdružování finančních prostředků byly zatím většinou velmi malou částí výdajů rozpočtů obcí, neboť obce příliš nevyužívaly zabezpečování veřejných statků společnými silami. V poslední době se situace mění, což v řadě případů umožnilo zvýšit alokační efektivnost výdajů. Mohou to být kapitálové výdaje (investiční) i běžné výdaje (neinvestiční). Poněvadž i v rámci krajů se předpokládají tyto formy spolupráce při zabezpečování některých regionálních veřejných statků, budou tyto výdaje stále častější i v rozpočtech krajů.

Vlastní redistribuční výdaje jsou velmi malé. Jsou to pouze doplňkové peněžní transfery obyvatelstvu, neboť rozhodující část sociálních dávek je poskytována občanům ze státního rozpočtu formou dávek státní sociální podpory. V ČR je atypická situace, kdy některé obce, resp. města jsou místem jejich výplaty, takže na jejich výplatu dostávají přísně účelovou a zúčtovatelnou dotaci ze SR, která jim prochází rozpočtem. Mají charakter běžných výdajů.

Význam výběru z možných variant

Transferové výdaje

Výdaje na nenávratné redistribuční transfery byly dosud poměrně malou skupinou výdajů rozpočtů obcí. V budoucnu budou některé z nich připadat v úvahu i v rozpočtech krajů, a to zejména v rámci solidárního přerozdělování ve správním obvodu kraje ve prospěch ekonomicky slabších obcí, resp. mikroregionů v rámci realizace regionální politiky.

Mezi redistribuční výdaje například patří:

- **přímé adresné dotace** sociálně slabším občanům – uživatelům na spotřebu smíšených veřejných statků, u nichž je stanoven uživatelský poplatek v ekonomicky nutné výši (tzn. ve výši nákladů na produkci veřejného statku);
- **adresné sociální výpomoci** nižším příjmovým kategoriím obyvatel apod., většinou jednorázové jako doplněk státní sociální podpory;
- **dotace soukromým podnikatelům** na podporu podnikání, má-li územní samospráva potřebné finanční prostředky ve svém rozpočtu a má zájem na této podpoře;
- **dary**, a to občanům, např. při významných životních jubileích, ale i např. v minulých letech jako finanční pomoc občanům postiženým povodní;
- **pokuty a jiné sankční platby**, které musí obec nebo kraj uhradit;
- **placené daně**, kdy obec i kraj je poplatníkem daní. Obec, kraj a příspěvkové organizace, které územní samospráva zřizuje zejména pro zabezpečení veřejných statků, jsou zpravidla poplatníky všech daní, většinou však je u nich uplatňován omezený daňový režim, tzn. většinou jsou za určitých, v daňových zákonech vymezených podmínek od placení daní osvobozeny.

Nákup cenných papírů

Výdaje na finanční investování jsou většinou velmi malé, pokud se vůbec ve struktuře výdajů obce, případně kraje vyskytují. Finančně investovat může územní samospráva tehdy, má-li v rozpočtu volné finanční prostředky a chce je zhodnotit. Může **nakupovat cenné papíry**, které jí přinesou výnos v podobě dividendy, či úroku, nebo výnos při prodeji. S těmito výdaji jsou zpravidla spojeny i výdaje na **úhradu nákladů na prostředkovatelské a poradenské služby**, a to jak při nákupu cenných papírů, tak při jejich dalším prodeji.

Do výdajů na splácení dříve přijatých návratných finančních prostředků rozpočtů územní samosprávy patří výdaje na:

- **splácení úvěrů a úroků** a návratných půjček, a to i bezúročných,
- **výdaje na splácení finančních výpomocí** poskytnutých jinými články rozpočtové soustavy,

Splácení úvěrů a půjček

- **výdaje na úhradu nákladů emise obligací**, včetně nákladů na zprostředkování takové emise a umístění na trhu,
- **splácení emise včetně úrokových výnosů**.

Návratné výdaje

- Mezi **návratné výdaje** rozpočtů územní samosprávy patří půjčky poskytnuté jiným subjektům, a to:
 - **za účelem zhodnocení** finančních prostředků,
 - **za účelem bezúročné dočasné pomoci**.

Tyto peněžní prostředky se do rozpočtu v budoucnu vrátí. Poskytování půjček zásadně řeší zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Nicméně vždy by mělo zastupitelstvo obezřetně rozhodovat o tom, komu půjčí, **aby problém s návratností půjčených finančních prostředků byl minimální**. Jsou-li půjčky poskytovány na úrok, souvisí s finančním investováním (např. termínované vklady). Pro efektivní rozhodnutí potřebuje mít k dispozici analytické podklady zpracované finančním managementem.

3.4.4 Mimorozpočtové fondy územní samosprávy

Vedle rozpočtu může územní samospráva vytvářet i další decentralizované **mimorozpočtové peněžní fondy**, a to

- **neúčelové**, například obce fond rezerv a rozvoje;
- **účelové**, které se vytvářejí z předem účelově vymezených příjmů a prostředky soustředěné v příslušném fondu se používají pouze na financování předem určených potřeb. Vytváření mnoha účelových peněžních fondů nemusí být ideální, neboť dochází k příliš velkému drobení omezených veřejných příjmů.

Fond rezerv a rozvoje

V hospodaření většiny obcí představuje důležitou rezervu **fond rezerv a rozvoje** používaný pro:

- **úhradu schodku rozpočtu obce**, a to nejen jako výsledku hospodaření za celé rozpočtové období, ale i dočasného (průběžného) schodku v některých obdobích rozpočtového roku,
- **financování neplánovaných potřeb**.

Jeho vytváření však není povinné, takže finanční prostředky mohou být jako rezervy pouze ukládány na zvláštní účet u banky.

Jak jsme uvedli, zásadní rozhodnutí týkající se hospodaření obce, hospodaření kraje přijímají volené orgány – příslušná zastupitelstva.

Aby byla rozhodnutí optimální, resp. efektivní, potřebují mít k dispozici analytické a hodnotící informace. O jejich kvalitě rozhoduje finanční management, často však i strategický management, management zabezpečování veřejných statků, management kvality. Problémy vznikají v malých obcích, kde je zpravidla málo pracovníků ve výkonných orgánech.

3.5 Neziskové organizace a jejich vztah k veřejným rozpočtům v ČR

Financování, resp. spolufinancování, produkce veřejných statků z veřejných rozpočtů nemusí být totožné se zabezpečením veřejných statků. Jak jsme již uvedli, veřejné statky nemusí být vždy zabezpečovány veřejnoprávními organizacemi ve veřejném sektoru, i když tomu tak je nejčastěji a početně nejvíce těchto organizací zřizuje územní samospráva, tzn. obce a kraje v lokálním a regionálním veřejném sektoru. Některé veřejné statky se však zajišťují i prostřednictvím soukromoprávních neziskových a soukromoprávních ziskových organizací, zejména na decentralizované úrovni.

**Rozdílné
finanční
vztahy
u různých
typů
neziskových
organizací**

Rozlišení typů neziskových organizací a rozlišení podle zřizovatele má význam. Napojení hospodaření veřejnoprávní neziskové organizace, nejčastěji organizační složky (OS) nebo příspěvkové organizace (PO) na veřejný rozpočet svého zřizovatele je velmi intenzivní. Vazba hospodaření obecně prospěšné společnosti (OPS) na veřejný rozpočet je závislá na tom, kdo je jejím zakladatelem. Pokud je jím například obec, tak finanční vztahy k rozpočtu obce mohou být objemově významné a obec ze svého rozpočtu může poskytovat takové organizaci i významný objem dotací, byť se u OPS předpokládá tzv. vícezdrojový systém financování, který obecně nepředpokládá významné dotační vazby k rozpočtové soustavě.

Zatímco veřejnoprávní neziskové organizace jsou finančními vztahy těsněji spojeny s veřejnými rozpočty, soukromoprávní neziskové organizace využívají pro financování svých nákladů ve větší míře různé zdroje financování v rámci tzv. vícezdrojového financování. Nicméně i tyto organizace mají k rozpočtové soustavě finanční vztahy, jednak dotačního charakteru, jednak prostřednictvím daňových úlev či osvobození.

Jestliže je zakladatelem obecně prospěšné společnosti jiný – soukromý subjekt, je finanční vztah k veřejnému rozpočtu méně intenzivní. Finanční zdroje z rozpočtové soustavy by měly být pouze doplňkovým zdrojem financování potřeb těchto organizací. Podobně je tomu v případě ostatních typů soukromoprávních (nevládních) neziskových organizací. Například na úrovni územní samosprávy záleží na zastupitelstvu (obce, kraje), kolik prostředků takové organizaci ze svého rozpočtu poskytne (při schvalování svého rozpočtu).

Výše dotací z výdajů příslušného rozpočtu v rozpočtové soustavě, a tudíž i jejich podíl v celkových příjmech neziskových organizací, závisí tedy na tom, kdo je zřizovatelem, resp. zakladatelem příslušné neziskové organizace.

Nejtěsnější finanční vztahy k rozpočtu svého zřizovatele mají v ČR organizační složky, které nemají právní subjektivitu, a příspěvkové organizace s právní subjektivitou. Právě na zajištění veřejných statků organizacemi v lokálním a regionálním veřejném sektoru plyne z rozpočtů obcí a krajů v ČR nejvíce finanční prostředků a tyto alokační výdaje tvoří rozhodující podíl v rozpočtech obcí a krajů, přičemž část z nich má i charakter obligatorních výdajů (mandatorních).

I neziskové organizace mohou ve své činnosti dosáhnout zisku, tento zisk však nerozdělují mezi své zaměstnance, manažery apod., ale musí ho zpětně použít na financování své hlavní neziskové činnosti. Ve většině zemí jsou pak v takovém případě daňově zvýhodněny, nebo jsou od placení daní z příjmů plně osvobozeny. V ČR úpravu – snížení daňové povinnosti u daně z příjmů právnických osob vymezuje zákon o daních z příjmů.

3.5.1 Organizační složky a jejich vztah k rozpočtové soustavě

Jak jsme uvedli v 1. kapitole, pro zabezpečování čistých veřejných statků veřejná správa zřizuje, na úrovni územní samosprávy na základě rozhodnutí voleného orgánu, veřejnoprávní neziskové organizace – tzv. organizační složky bez právní subjektivity, a to tehdy, nevyžadují-li jejich činnost velký počet zaměstnanců, složitá a rozsáhlá vybavení majetkem, další vnitřní členění a nedochází ke složitým právním vztahům k okolí.

Hospodaření organizačních složek a jejich vztah k rozpočtu zřizovatele upravují zákony o rozpočtových pravidlech.

**Hospodaření
organizač-
ních složek
a vazby na
rozpočet
zřizovatele**

Hospodaření organizačních složek státu

Organizační složkou státu jsou **ústřední orgány státní správy**. Hospodaří s finančními prostředky, které rozpočtují ve své kapitole státního rozpočtu. Tyto ústřední orgány státní správy jako organizační složky mohou ze zákona zřizovat další organizační složky a jako jejich zřizovatel určit svým podřízeným organizačním složkám vyšší poskytnutých dotací ze své kapitoly SR. Formálně OS státu hospodaří podle své rozpočtové kapitoly, která může obsahovat pouze příjmy a výdaje v členění podle závazné rozpočtové skladby. Svým organizačním složkám poskytují dotace na činnosti, pro jejichž zajišťování byly zřízeny. Příjmy a výdaje podřízené organizační složky státu jsou zároveň součástí státního rozpočtu (resp. příslušné kapitoly SR, za jejíž hospodaření odpovídá správce kapitoly).

Pokud je podřízené organizační složce státu plánováno dosahování příjmů, tak jsou pro ni závazným ukazatelem hospodaření, který by měla splnit. Výše výdajů je ovlivňována **závaznými ukazateli** podle zákona o SR nebo podle rozhodnutí jejího zřizovatele jako správce kapitoly a měla by být v souladu s rozsahem její činnosti. Zároveň tyto finanční prostředky by měla OS vydávat na své činnosti co nejhospodárněji, tzn. v pojetí alokační efektivity. Zejména v této oblasti hospodaření je velmi důležitá úloha finančního managementu OS. (Proto je důležitá odbornost a další doplňování odbornosti přes pokračující vzdělávání úředníka ve finančním managementu a jeho spolupráce s úředníky v ostatních oblastech managementu. I proto je povinné vzdělávání úředníků ve veřejné správě.)

Zřizovatel podřízené organizační složky jako správce kapitoly SR určuje organizační složce státu **limity na čerpání finančních prostředků, a to na platy zaměstnanců a pojistné**, na konkrétní, účelově vymezené použití finančních prostředků a na ostatní běžné výdaje. Jsou stanoveny zpravidla na čtvrtletí. Limity nejsou stanoveny pro čerpání z kapitoly Všeobecná pokladní správa SR (kterou spravuje MF ČR) a pro čerpání dávek sociálního zabezpečení.

Poněvadž organizační složka je napojena na rozpočet svého zřizovatele, resp. jeho rozpočtovou kapitolu SR, všemi svými příjmy a všemi svými výdaji – jde o tzv. bruto rozpočtový způsob hospodaření – tyto organizace hospodaří se svěřenými finančními prostředky od svého zřizovatele na základě **schválených výdajů příslušné rozpočtové kapitoly**. Bez souhlasu svého zřizovatele by neměly překračovat

své výdaje, poněvadž objem rozpočtové kapitoly je závazný – zákonem o SR.

Příjmy a výdaje organizační složka státu soustřeďuje na příslušném rozpočtovém příjmovém a výdajovém účtu. Pokladní plnění rozpočtu organizační složky končí 31. 12. běžného roku.

Organizační složka státu může hospodářit s mimorozpočtovými zdroji v rámci svých fondů. Jedná se o **rezervní fond** (zkr. RF) a **fond kulturních a sociálních potřeb** (zkr. FKSP), pro které organizační složka zřizuje zvláštní účty. Zůstatky na těchto účtech koncem roku nepropadají.

Tvorbu rezervního fondu organizační složky státu přesně upravuje zákon o rozpočtových pravidlech republiky (velká rozpočtová pravidla). Organizační složka může částku do 2 % výdajů po provedených rozpočtových opatření snížené o vázání rozpočtových prostředků SR, nevyčerpané prostředky v běžném roce kromě nevyčerpaných mzdových prostředků a ostatních odměn za práci převést do následujícího roku. Organizační složka státu je tedy motivována na úsporách. U úspor ve vymezených výdajích může do 5 % nevyčerpané částky příslušného závazného výdajového ukazatele převést do rezervního fondu a na tyto účely je použit v dalším roce – a to v rámci systémového, resp. programového financování. Nevyužité prostředky se s ukončením programu musí převést na účet SR.

Ostatní směry použití rezervního fondu organizační složky státu rovněž upravuje zákon o rozpočtových pravidlech. V dalších případech ho lze použít na krytí rozpočtem nezajištěných provozních potřeb, na reprodukci majetku, případně k jiným výdajům schváleným vládou.

Tvorba fondu kulturních a sociálních potřeb a jeho použití je upravována vyhláškou MF ČR¹²⁹. Tento fond je tvořen zálohově základním přídělem ve výši limitu 2 % z ročního plánovaného objemu mezd a platů a jejich náhrad a odměn, objemu stipendií. Zálohový příděl se vyúčtovává v rámci roční účetní uzávěrky podle skutečného objemu mezd a platů a jejich náhrad a odměn, objemu stipendií za rozpočtový rok.

Organizační složka státu zřizuje **účet cizích prostředků** pro oddělené uložení cizích peněžních prostředků (např. nevyplacených mezd a platů na konci roku, došlé vložné na konferenci pořádané počátkem dalšího roku, omylem došlé platby apod.). Pokud zákon umožní

¹²⁹ Vyhláška MF ČR č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb.

organizační složce státu vyvíjet ziskovou činnost (v doplňkové činnosti), tak zisk z této činnosti, případně další mimorozpočtové zdroje (dary apod.) se používají prostřednictvím rozpočtu organizační složky.

Zákon o rozpočtových pravidlech stanovuje výjimky, kdy organizační složka státu může soustředovat příjmy a vydaje na jiných účtech než rozpočtových, a pokud zákon nestanoví jinak, musí tyto příjmy odvést na účet SR (příslušné kapitoly) do tří pracovních dnů.

Organizační složka státu může přijímat či poskytovat půjčky, přijímat úvěry, poskytovat dary apod. jen pokud jí to dovoluje zákon. Poskytování darů z FKSP pak upravuje platná vyhláška o FKSP. Může poskytovat svým dodavatelům zálohy v návaznosti na věcná plnění nejvýše na jedno čtvrtletí, účtují se v rozpočtu v souladu s pokladním plněním s výjimkou záloh na spotřebu elektriny, plynu, tepla, vody apod.

Pokud jsou vytvořeny v rámci organizační složky státu **vnitřní organizační jednotky**, poskytuje se jim měsíčně na **krýtí jejich provozních nákladů záloha** (lze na účet i v hotovosti), která musí být účtována, nejpozději pak k datu konce pokladního plnění, tzn. k 31. 12. Na tyto operace se vztahuje písemná dohoda o hmotné zodpovědnosti s určeným pracovníkem vnitřní organizační jednotky. Případné příjmy, které tato vnitřní organizační jednotka vybírá, musí odvádět na příjmový rozpočtový účet organizační složky státu vždy nejpozději do konce měsíce. Vybírané rozpočtové příjmy SR nesmí použít na krýtí svých výdajů.

Hospodaření organizační složky podléhá **finanční kontrole ze strany zřizovatele**. Za porušení rozpočtové kázně platí odvod ze svého rozpočtu, za porušení pravidel s nakládáním prostředků FKSP platí odvod z tohoto fondu. Hospodaření organizačních složek státu podléhá též **audit a kontrole z Nejvyššího kontrolního úřadu**.

Hospodaření organizačních složek územních samosprávných celků

Rozpočet organizační složky je součástí rozpočtu zřizovatele, tzn. příjmy a výdaje organizační složky jsou obsaženy v rozpočtu zřizovatele – příslušného územního samosprávného celku (obce, kraje). I pro tyto organizační složky **zřizovatel určuje závazné ukazatele – ve výdajích**, případně v plánovaných **příjmech**, tzn. pokud se u organizační složky plánují příjmy, měla by je také dosáhnout.

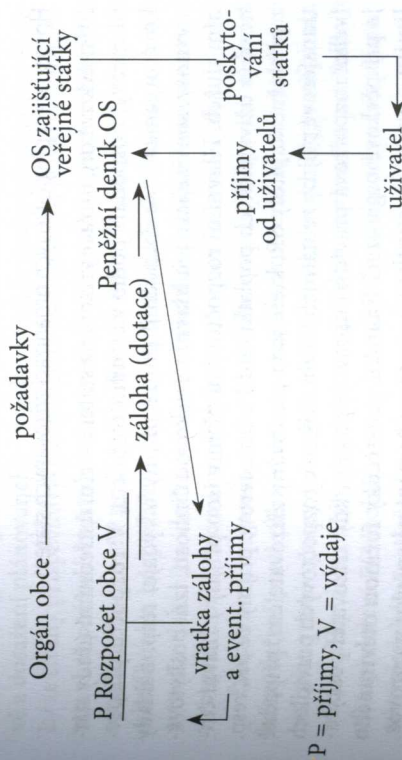
Volený orgán – zastupitelstvo dává v oblasti hospodaření organizační složce, resp. vedoucímu OS, **oprávnění k dispozici s roz-**

počtovými prostředky – dotacemi. Zřizovatel přenáší na organizační složku oprávnění disponovat s takovými peněžními prostředky, které souvisejí s její běžnou, opakující se činností.

Ačkoliv organizační složky zřizované územními samosprávnými celky zabezpečují především čisté veřejné statky, může je zřizovatel pověřit vybrat ze své činnosti některé rozpočtové příjmy v hotovosti nebo v bezhotovostní formě prostřednictvím běžného účtu. Zpravidla však tyto příjmy jsou velmi malé. Peněžní operace vede organizační složka v **peněžním deníku v členění podle platné rozpočtové skladby**. Podle peněžního deníku se nepoužité finanční prostředky převádějí do rozpočtu příjmů a výdajů zřizovatele v termínech stanovených zřizovatelem, avšak nejméně měsíčně a nejpozději před koncem roku (v návaznosti na pokladní plnění rozpočtu). Ve stejných termínech musí organizační složka vrátit nevyčerpanou zálohu do rozpočtu svého zřizovatele. Zálohy¹³⁰ jí zřizovatel poskytuje v hotovosti nebo zřízením běžného účtu u banky.

Vazby organizační složky na rozpočet svého zřizovatele ukážeme schematicky na příkladu zřizovatele – obce.

Schéma 3.18: Rozpočtové vztahy organizační složky k rozpočtu obce



¹³⁰ K účtování organizačních složek podrobněji např. v: NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví státní správy a samosprávy*, 1. vydání. Praha: Nakladatelství Oeconomica VŠE, 2006. NOVÁKOVÁ, Š. *Výklad účetnictví obcí*. Praha: INTES, 2001; NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví příspěvkových organizací (po novele zákona o účetnictví)*. Praha: INTES, 2004.

3.5.2 Příspěvkové organizace a jejich vztah k rozpočtové soustavě

Jak jsme uvedli v předchozích kapitolách, veřejná správa na úrovni státu i na úrovni územní samosprávy zřizuje pro zabezpečování smíšených veřejných statků v rámci veřejného sektoru příspěvkové organizace.

Tyto organizace využívají pro produkci veřejných statků zpravidla majetek, který jim zřizovatel dá do správy a jsou povinny o něj pečovat. **Hospodaří podle svého rozpočtu.** Příjmy, které ze své činnosti dosahují – zejména z uživatelských poplatků, si nechávají pro financování svých výdajů. Poněvadž však zabezpečují veřejné statky na neziskovém principu, uživatelské poplatky často nepokrývají ekonomicky nutnou výši nákladů, nejsou finančně soběstačné. Proto dostávají z rozpočtu zřizovatele finanční prostředky ve formě **příspěvku**¹³¹. Tyto organizace dále hospodaří s prostředky svých peněžních fondů, mohou získávat peněžité dary od různých subjektů, mohou **pořizovat další majetek.**

Hospodaření příspěvkových organizací a jejich finanční vztahy k rozpočtu zřizovatele jsou upraveny oběma zákony o rozpočtových pravidlech.

Hospodaření příspěvkových organizací zřizovaných státem

Příspěvkové organizace zřizované státem – tzn. ústředními úřady státní správy, hospodaří podle vlastního rozpočtu. V **rozpočtu** příspěvkové organizace se rozpočtují pouze příjmy a výdaje, resp. náklady a výnosy, související s její hlavní neziskovou činností, tzn. poskytováním služeb. Hlavními rozpočtovými příjmy jsou příjmy z hlavní činnosti (z uživatelských poplatků atd.) a transferové příjmy ze SR, resp. z příslušné kapitoly SR, které jsou plánovány zřizovatelem, případně transferové příjmy ze státních fondů. Zákon o rozpočtových pravidlech (velká rozpočtová pravidla) upravuje postup, kdy zřizovatel poskytl je příspěvkové organizaci **finanční prostředky formou otevřeného limitu** – zpravidla čtvrtletního, a to na čerpání **příspěvku na provoz**, pokud vlastní příjmy příspěvkové organizace nestačí na financování

¹³¹ Termín příspěvek vyjadřuje z pohledu veřejných financí, že jde o transfer, kterým z daného veřejného rozpočtu zřizovatel pouze přispívá na financování nákladů spojených s činností příspěvkové organizace, neboť příspěvková organizace získává své vlastní příjmy, resp. tržby.

potřeb, v opačném případě zřizovatel stanoví příspěvkové organizaci odvod finančních prostředků do SR. Výši příspěvku na provoz a jeho čerpání zátveň může zřizovatel vázat na předem stanovené ukazatele, zpravidla na jednotku výkonu, je-li ji možno stanovit. Zřizovatel poskytuje dále příspěvek na investice.

Dále jsou to **stanovené limity** na čerpání konkrétních tzv. individuálních a systémových **účelově poskytováných dotací** na financování konkrétních potřeb – programů a akcí. Dalšími druhy finančních vztahů příspěvkové organizace ke kapitole SR svého zřizovatele je čerpání návratných finančních výpomocí a odvod z odpisů, je-li zřizovatelem stanoven.

Příspěvková organizace je povinna oznámit zřizovateli změny, které ovlivňují její hospodaření, pokud by to znamenalo sníženou potřebu příspěvku na provoz z kapitoly SR zřizovatele, zřizovatel stanoví příspěvkové organizaci nerozpočtováný odvod.

Své příjmy příspěvková organizace používá formou výdajů na krytí nákladů spojených se svou činností. Zákon o rozpočtových pravidlech v obecné rovině zakotvuje povinnost použít finanční prostředky na financování vymezených potřeb hospodárně. Proto zavazuje příspěvkové organizace zřizované státem, pokud se ve skutečnosti výsledek hospodaření proti plánu zhoršuje, přijmout vhodná opatření k nápravě a dosažení plánovaného výsledku. Tím je snaha minimalizovat tlaky ze strany příspěvkových organizací na zvyšování příspěvku na provoz z rozpočtové kapitoly zřizovatele (a tím předcházet prohlubování schodku SR, což je v posledních více než deseti letech při chronickém schodkovém hospodaření SR velmi důležité). Jinými slovy, je snaha vytvořit tlak i na dodržování plánovaného rozpočtového omezení v rozpočtu příspěvkové organizace.

Příspěvková organizace může dosáhnout tzv. zlepšený výsledek hospodaření proti plánovanému – jestliže skutečné výnosy jsou větší než plánované výnosy nebo jsou nižší provozní náklady proti plánovaným díky dosaženým úsporám v nákladech (případně může dojít v hospodaření PO k oběma situacím). Opačnou situací je tzv. zhoršený výsledek hospodaření proti plánovanému.

V případě **zhoršeného hospodářského výsledku v hlavní činnosti** („ztráty“) má příspěvková organizace podle zákona povinnost nejdříve použít na jeho úhradu finanční prostředky z rezervního fondu (má-li je tam) nebo ze zlepšeného výsledku hospodaření („zisku“) v dalším rozpočtovém roce. Pokud má zřizovatel dostatek finanč-

ních prostředků ve své kapitole, může je využít k úhradě zhoršeného výsledku své příspěvkové organizace. Nicméně zřizovatel může své příspěvkové organizaci poskytnout návratnou finanční výpomoc na krytí zhoršeného výsledku hospodaření proti plánovanému, kterou však tato organizace musí svému zřizovateli vrátit do konce rozpočtového roku. Jestliže není v dalším roce možné zhoršený výsledek hospodaření příspěvkové organizace uhradit z jejího zlepšeného výsledku hospodaření, je to důvod ke zrušení příspěvkové organizace. Zákon o rozpočtových pravidlech pak specifikuje výjimky pro příspěvkové organizace financované z veřejného zdravotního pojištění a příspěvkové organizace se zaměřením na hygienické a protiepidemické činnosti.

Zřizovatel může příspěvkové organizaci vymezit ve zřizovací listině i možnost vykonávat kromě hlavní činnosti (neziskové) i jiné činnosti, pak však musí ve zřizovací listině zároveň vymezit jejich obsah a rozsah – měly by být **doplňkovou činností** k činnosti hlavní. Hospodaření této jiné (doplňkové) činnosti musí být v **účetnictví sledováno odděleně** od hospodaření v hlavní neziskové činnosti a **mělo by být ziskové**, resp. nemělo by být ztrátové, má-li mít význam. Proto také rozpočtová pravidla stanovují, že vykazuje-li příspěvková organizace zřizovaná státem z této jiné činnosti k 30. 9. ztrátu, musí statutární orgán příspěvkové organizace zajistit, aby hospodaření v této jiné činnosti bylo do konce roku vyrovnáno, nebo přijata opatření k ukončení této činnosti do konce rozpočtového roku. Tím je snaha ustanovením zákona o rozpočtových pravidlech minimalizovat nebezpečí, že ztráta z jiné činnosti bude delší dobu dopadat na hospodaření organizace a tedy minimalizovat nebezpečí, že na úhradu ztráty budou muset být použity rozpočtové zdroje.

Hospodářský výsledek příspěvkové organizace pak tvoří výsledek hospodaření z hlavní činnosti a zisk po zdanění z jiné, doplňkové činnosti.

Příspěvkové organizace zřizované státem tvoří ze **zlepšeného výsledku hospodaření** po úhradě předchozích zhoršených výsledků hospodaření pak fondy, konkrétní výši přidělu upravuje zákon o rozpočtových pravidlech – a to do **rezervního fondu** bez omezení výše přidělu (pokud je co přidělovat), do **fondu reprodukce majetku** do výše 25 % ze zlepšeného výsledku hospodaření, do **fondu odměn** ve výši 20 % ze zlepšeného výsledku hospodařím, nejvýše však do výše 20 % ročního limitu objemu prostředků na mzdy a platy, z něho pak

Význam rezervního fondu PO

příspěvková organizace hraří případně překročení limitu mzdových prostředků. V těchto fondech se zůstatky na konci rozpočtového roku převádějí do dalšího roku.

Příspěvková organizace může získávat i další příjmy, včetně příjmů od soukromého sektoru – fyzických a právnických osob ve formě darů apod., a to i ze zahraničí, ze kterých tvoří také rezervní fond.

Finanční prostředky svého **rezervního fondu** příspěvková organizace používá **na úhradu zhoršeného výsledku** hospodaření, případně k úhradě sankcí, například úhradě odvodu za porušení rozpočtové kázně a penále (ty však by se neměly vyskytovat), dále k doplnění fondu oběžných aktiv, zejména v případě potřeby zvýšit stav oběžných aktiv, se souhlasem zřizovatele k doplnění fondu reprodukce majetku (tzn. pokud se neplánuje zrušení příspěvkové organizace) a k překlenutí časového nesouladu mezi náklady a výnosy.

Fond reprodukce majetku tvoří vedle přidělu ze zlepšeného výsledku hospodaření především odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, neboť příspěvkové organizace tento majetek odpisují (a pokud není zřizovatelem nařizen odvod z odpisů z důvodu plánovaného zrušení příspěvkové organizace). Zdrojem tohoto fondu mohou být i účelové dary na pořízení či technické zhodnocení majetku a účelové finanční prostředky poskytnuté ze zahraničí. Zdrojem fondu jsou i příjmy z prodeje nemovitého majetku, který předtím příspěvková organizace získala darem nebo děděním.

Finanční prostředky fondu reprodukce majetku příspěvková organizace používá na financování **pořízení a technického zhodnocení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku**, dále jako doplňkový zdroj financování oprav a údržby dlouhodobého i krátkodobého majetku a pořízení krátkodobého hmotného a nehmotného majetku, případně k úhradě dříve se souhlasem přijatých úvěrů.

Fond odměn je motivačním fondem. Hradí se z něj překročení pro-
středků na platy – odměny apod. podle závazných předpisů o usměrňování výše prostředků na platy a odměny v rozpočtové sféře.

Příspěvková organizace zřizovaná státem dále vytváří **fond kulturních a sociálních potřeb** (FKSP). (Už jsme uvedli, že jeho tvorba a použití se řídí vyhláškou MF ČR.) Základní přiděl do tohoto fondu je limitován 2 % z ročního plánovaného objemu mezd a platů a jejich náhrad a odměn, objemu stipendií. Tvoří se v průběhu roku zálohovými přiděly z ročního plánovaného objemu nákladů na platy a mzdy a jejich náhrady a na odměny, v rámci účetní uzávěrky se provádí

Fond odměn PO

FKSP

konečné vyúčtování přidělu. Z tohoto fondu pak může podle pravidel obsažených ve vyhlášce MF ČR poskytovat i dary.

Státní příspěvková organizace **nesmí přijímat úvěry a půjčky, nesmí poskytovat půjčky**. Z tohoto obecného pravidla zákon o rozpočtových pravidlech pak stanovuje **výjimky**. (Nicméně za závazky příspěvkové organizace zřizované státem, které vyplývají z její hlavní činnosti, stát ručí.)

Příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky

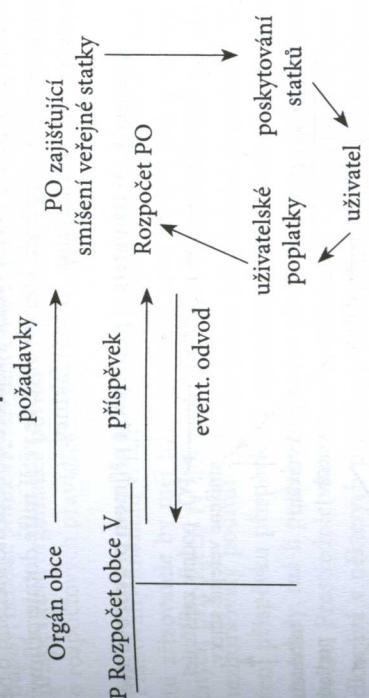
Územní samosprávné celky zřizují příspěvkové organizace podle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů zpravidla pro zajišťování neziskových činností, které na rozdíl od organizačních složek s ohledem na rozsah, strukturu a složitost vyžadují právní subjektivitu.

Příspěvkové organizace hospodaří s vlastními příjmy, které dosahují ze své vlastní činnosti – především z vybraných uživatelských poplatků od svých klientů, které si ponechávají pro financování nákladů na tyto činnosti. Příspěvkové organizace zřizované ÚSC dále hospodaří s finančními prostředky svých fondů, mohou získávat i peněžní dary od různých subjektů i finanční prostředky ze zahraničí.

Příspěvkové organizace jsou na rozpočet svého zřizovatele napojeny **saldem** svého rozpočtu. Ziskávají vlastní příjmy (např. z uživatelských poplatků), které jim však nestačí na úhradu nákladů spojených se zabezpečením veřejných statků. Chybějící finanční prostředky na krytí nákladů na produkci veřejného statku jsou jim poskytovány ve formě **příspěvku na provoz** (běžný) a **příspěvku na investice** (kapitálový) z rozpočtu zřizovatele. Výjimečně může dojít k situaci, kdy jsou příspěvkové organizace **odvodové**, tzn. odvádějí odvod do rozpočtu svého zřizovatele. To je už v minulosti v ČR využíváný tzv. **netto rozpočtový způsob financování**.

Vazby příspěvkové organizace na rozpočet svého zřizovatele ukážeme schematicky na příkladu zřizovatele – obce.

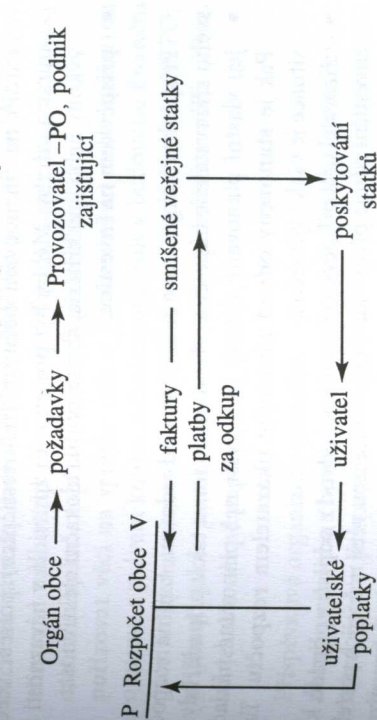
Schéma 3.19: Rozpočtové vztahy příspěvkové organizace k rozpočtu obce



U smíšených veřejných statků musí zastupitelstvo (obce, kraje jako zabezpečovatel) rozhodnout, jak vysoký **uživatelský poplatek** bude požadovat od občana – uživatele služby, zda uživatelský poplatek **bude příjmem jeho rozpočtu, nebo přímo příjmem provozovatele** veřejného statku. To **ovlivní objem rozpočtu**, a to jak příjmů tak výdajů (jak v rozpočtu zřizovatele, tak v rozpočtu PO).

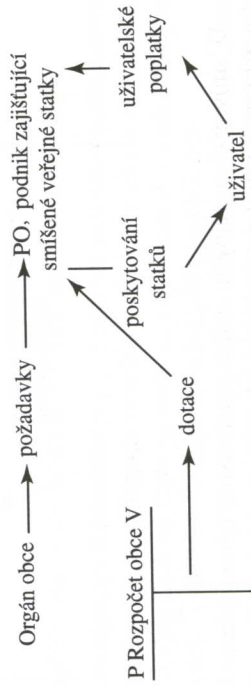
Finanční dopady zabezpečování veřejných statků do výdajů rozpočtu zřizovatele jsou tedy závislé na charakteru veřejných statků, na míře finanční účasti obyvatele – výši uživatelského poplatku a kam tento poplatek plyne. Můžeme to znázornit na příkladu zřizovatele – obce.

Schéma 3.20: Uživatelský poplatek je příjmem rozpočtu obce



V tomto případě uživatelské poplatky zvýší objem příjmů rozpočtu obce, ale zároveň se zvýší výdaje rozpočtu obce přinejmenším o běžný (neinvestiční) příspěvek, kterým obec ve větší míře dotuje příjmy příspěvkové organizace, resp. ve vyšší faktury.

Schéma 3.21: Uživatelský poplatek je příjmem provozovatele



V tomto případě se zvýší příjmy rozpočtu příspěvkové organizace, což ovlivní nižší potřebu dodatečných finančních prostředků – běžného příspěvku z rozpočtu obce. Zároveň se sníží tlak z rozpočtu obce na výdaje – objem běžného příspěvku příspěvkové organizaci. (Využívá-li veřejná správa pro zabezpečování veřejných statků soukromý sektor, tak pravidla finanční vztahy jsou tohoto typu včetně ziskové příirážky.)

Na rozpočet svého zřizovatele jsou příspěvkové organizace napojeny příspěvkem, a to zvláště:

- **příspěvkem na provoz**, který je určen k doplnění chybějících zdrojů na financování běžných (neinvestičních) potřeb, včetně oprav a údržby. Měl by být poskytován zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria, aby se zvýšila alokační efektivnost;
- **příspěvkem na investice**.

Příspěvková organizace může být i odvodovou, tzn. na rozpočet svého zřizovatele je napojena **odvodem**. Je tomu tak v případě, kdy:

- její vlastní plánované výnosy jsou vyšší než plánované náklady. Pak je **stanovený odvod závazným ukazatelem rozpočtu**. Tato situace je však výjimečná;
- zřizovatel určí příspěvkové organizaci **odvod z odpisů** v případě, kdy investiční zdroje příspěvkové organizace jsou větší než jejich potřeba, např. podle rozhodnutí zřizovatele se plánuje zrušení organizace

Odvod PO

Druhy příspěvků

v nejbližších letech (jde o tzv. útlumový režim) a PO nebude potřebovat odpisy, nebude pořizovat nový dlouhodobý hmotný majetek;

- příspěvková organizace **poruší rozpočtovou kázeň** (podle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů).

Plánovaný finanční vztah rozpočtu příspěvkové organizace k rozpočtu zřizovatele by měl být v průběhu roku měněn pouze ve výjimečných případech (v důsledku působení objektivních příčin), aby se nezhoršovaly podmínky hospodaření příspěvkové organizace. Ke zvýšení příspěvku příspěvkové organizaci může zřizovatel přistoupit pouze tehdy, má-li potřebné finanční zdroje na jeho pokrytí ve svém rozpočtu. Prostřednictvím rozpočtu zřizovatele – např. obce se zprostředkovává v některých případech příjem finančních prostředků ze státního rozpočtu (např. dotace na požární ochranu) nebo z rozpočtu kraje do rozpočtu příspěvkové organizace – např. školy. V obou případech to zároveň může ovlivnit výši výdajů v rozpočtu obce na příspěvek na investice (kapitálový) příspěvkové organizaci.

Ačkoliv má příspěvková organizace právní subjektivitu, některé úkony může učinit pouze **se souhlasem svého zřizovatele**, a to:

- **využít i investičních úvěrů a půjček** pro financování svých investičních potřeb;
- **k překlenutí časového nesouladu mezi zdroji a potřebami** může jí její zřizovatel poskytnout **návratnou finanční výpomoc**, je-li předpoklad, že bude splacena z vlastních rozpočtových výnosů příspěvkové organizace (v současnosti nejpozději do 31. 12.);
- **ručit za závazky** svého zřizovatele nebo jiných subjektů, které zřizovatel také zřídil nebo založil. Nesmí však ručit za závazky dalších subjektů, např. soukromých podniků apod.;
- **pořizovat věci na splátky** (jde o formu dluhu) nebo smlouvou o nájmu s právem koupě, neboť nemusí mít v budoucnu finanční prostředky na zakoupení – např. zřizovatel naplňuje zrušení PO;
- **přijímat** jako prothodnotu za své pohledávky vůči jiným subjektům **cenné papíry**.

Příspěvková organizace **nemůže**:

- **nakupovat** akcie či jiné **cenné papíry**, neboť obchodování s cennými papíry je spojeno s rizikem a PO hospodaří s veřejnými finančními prostředky;