

**Studijní text ke zvláštní části
úřednické zkoušky pro obor
státní služby Finance**

**Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky
pro obor státní služby Finance**

Praha, červenec 2018
2. aktualizované vydání
Ministerstvo financí ČR
Letenská 15, 118 10 Praha 1
Tel.: 257 041 111
E-mail: podatelna@mfc.cz
ISBN XXXXXXXX

**Studijní text ke zvláštní části
úřednické zkoušky pro obor
státní služby Finance**

Obsah

Úvod	6
1 Základní makroekonomické veličiny – jejich pojetí, význam a použití	7
1.1 Ekonomický výkon	7
1.2 Trh práce	9
1.3 Cenový vývoj	10
2 Veřejné finance – vymezení pojmu, základní rozdíly v pojetí a vykazování	12
2.1 Soukromý a veřejný sektor	12
2.2 Rozdíly ve vykazování hospodaření veřejných financí	14
3 Fiskální politika, fiskální pravidla a rozpočtová odpovědnost	16
3.1 Charakteristika fiskální politiky	16
3.2 Rozpočtová odpovědnost	17
3.3 Fiskální pravidla v právním řádu České republiky	17
4 Příjmy veřejných institucí – základní členění příjmů, rozdíly a charakteristiky	20
4.1 Členění veřejných příjmů	20
4.2 Daňové příjmy	21
4.3 Rozpočtové určení daní	22
5 Výdaje veřejných institucí – základní členění výdajů, rozdíly a charakteristiky	25
5.1 Členění veřejných výdajů	25
5.2 Hlavní příčiny růstu či poklesu veřejných výdajů	27
6 Státní rozpočet – právní ukotvení, proces přípravy a schvalování	29
6.1 Etapy rozpočtových prací	29
6.2 Projednávání návrhu zákona o státním rozpočtu v Poslanecké sněmovně	30
7 Struktura zákona o státním rozpočtu	32
7.1 Zákon o státním rozpočtu České republiky	32
7.2 Kapitoly státního rozpočtu	32
7.3 Finanční vztahy státního rozpočtu	33
8 Struktura příjmů a výdajů státního rozpočtu, rozpočtová skladba – její význam a základní typy třídění	34
9 Státní rozpočet – změny rozpočtu a rozpočtová opatření	37
10 Hodnocení plnění státního rozpočtu v průběhu roku a Státní závěrečný účet	40
11 Programové financování – právní ukotvení, principy, význam	42
12 Hospodaření územního samosprávného celku – právní ukotvení, střednědobý výhled, rozpočet, rozpočtové provizorium, fiskální pravidlo	45
12.1 Střednědobý výhled rozpočtu	45
12.2 Rozpočet	46
12.3 Rozpočtové provizorium	47
12.4 Fiskální pravidlo	47

13	Hospodaření územního samosprávného celku – obsah a struktura rozpočtu, změny rozpočtu	49
13.1	Obsah rozpočtu.....	49
13.2	Struktura rozpočtu a jeho zveřejnění.....	49
13.3	Změny rozpočtu	50
14	Hlavní zdroje financování obcí a krajů – daňové a nedaňové příjmy, transfery a kapitálové příjmy; tvorba a užití peněžních fondů.....	52
14.1	Příjmy územních samosprávných celků.....	52
14.2	Rozpočtové určení daní.....	53
14.3	Výdaje územních samosprávných celků	55
14.4	Tvorba a užití peněžních fondů.....	56
15	Rozpočtové provizorium státu, obcí a krajů – charakteristika a hlavní rozdíly.....	57
15.1	Rozpočtové provizorium státu	57
15.2	Rozpočtové provizorium obcí a krajů	57
15.3	Hlavní rozdíly mezi rozpočtovým provizoriem státu územního samosprávného celku ..	58
16	Závěrečný účet a přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků.....	60
16.1	Závěrečný účet	60
16.2	Přezkoumání hospodaření	60
17	Účetní závěrka a další účetní záznamy v případě účetních jednotek veřejného sektoru ..	64
17.1	Účetní závěrka.....	64
17.2	Účetní záznamy a finanční údaje a jejich předávání do Státní pokladny.....	66
18	Základní okruhy činností při vedení účetnictví účetními jednotkami veřejného sektoru ..	69
18.1	Právní ukotvení	69
18.2	Provádění účetních zápisů v účetních knihách, včetně oceňování.....	69
18.3	Činnosti prováděné k rozvahovému dni.....	70
18.4	Sestavení účetní závěrky, schválení účetní závěrky a ověření účetní závěrky auditorem ..	72
18.5	Zajištění dalších výstupů pro účely finančního řízení, rozpočtu, účetnictví a kontroly ..	72
19	Řídící kontrola a její význam při nakládání s veřejnými prostředky	75
19.1	Auditní stopa	75
19.2	Fáze řídicí kontroly	76
20	Systém finanční kontroly ve veřejné správě	79
20.1	Veřejnosprávní kontrola.....	79
20.2	Vnitřní kontrolní systém	80
20.3	Finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv.....	82

Úvod

Cílem této publikace je představit ve zjednodušené formě základní pojmy a témata pro uchazeče o zvláštní část zkoušky z oboru státní služby Finance. Témata i míra zjednodušení některých částí textů této učební pomůcky odpovídá minimálnímu přehledu státního zaměstnance. Přitom se předpokládá, že ve své specifické oblasti výkonu státní služby v oboru Finance státní zaměstnanec disponuje ve vybraných oblastech daleko hlubšími znalostmi ze zde uvedených témat.

Text poukazuje na vzájemné vazby, souvislosti a důsledky vývoje veřejných financí a ekonomického vývoje. Logika řazení textu odpovídá jednak pojetí přechodu od obecného ke konkrétním oblastem, jednak fázím rozpočtového procesu na úrovni státního i územních rozpočtů.

Veřejný sektor prostřednictvím svých institucí (např. parlamentu, ministerstev, krajských a místních samospráv, ozbrojených složek, policie atd.) zajišťuje svým občanům ty funkce, tj. služby a zboží, které by soukromé tržní subjekty vzhledem ke svému zaměření buď neposkytovaly vůbec, nebo by jejich dostupnost byla pro občana příliš finančně nákladná (např. zdravotní péče), nebo by v řadě případů na ně ani nedosáhl (např. bezpečnost). Tyto funkce jsou naplňovány prostřednictvím systému veřejných financí (kapitola 2), kterým veřejný sektor realizuje své hospodářské politiky (politika fiskální, měnová, politiky strukturální) a ovlivňuje ekonomický vývoj (kapitola 1). Sektoru vládních institucí se pak týká realizace fiskální politiky (kapitola 3) a politik strukturálních. V rámci těchto politik jsou stanoveny oblasti a priority, na které se jednotky sektoru vládních institucí zaměřují a s ohledem na tuto skutečnost ovlivňují veřejné příjmy (kapitola 4) a výdaje (kapitola 5).

V demokratické společnosti podléhá účelnost (zaměření) výdajů a reálnost či realizovatelnost finančního plánu státu (státní rozpočet České republiky) nebo obcí a krajů (rozpočet obce nebo rozpočet kraje) schvalovacímu procesu volenými zástupci v Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky (kapitola 6) či zastupitelstvu obce nebo kraje (kapitola 12). Závazné charakteristiky státního rozpočtu na příslušný rok jsou dány zákonem o státním rozpočtu (kapitola 7). Rozpočet by měl být schválen před začátkem rozpočtového období. V případě, že se tak z různých důvodů nezdaří, hospodaří se podle tzv. rozpočtového provizoria (kapitola 15). Při schvalování rozpočtu v zastupitelských orgánech se posuzuje struktura příjmů a výdajů (8 a 14). Protože rozpočet je založen na odhadech budoucích příjmů a výdajů, mohou se některé položky na obou stranách bilance vyvíjet odlišně, než jak byly rozpočtovány, případně mohou vyvstat další priority s dopadem na příjmy či výdaje. Proto je nutná jejich úprava, která má v rozpočtové sféře specifické postupy (kapitoly 9 a 13). Po skončení rozpočtového období se provádí následná kontrola a finální schválení efektivnosti uskutečněných příjmů a výdajů opět zastupitelskými orgány (kapitola 10 a 16). Velmi bedlivá pozornost je však věnována také kontrole hospodárnosti a účelnosti výdajů a příjmů již v samotném průběhu realizace rozpočtového procesu (kapitola 19 a kapitola 20).

Vedle již uvedeného rozpočtu jsou jednotlivé organizace veřejného sektoru (účetní jednotky) povinny vést také účetnictví, které uživatelům poskytuje informace zejména o stavu aktiv, především majetku, a dluhů a dále poskytuje informace o nákladech, výnosech, výsledku hospodaření a dalších významných skutečnostech, kdy tyto informace z rozpočtu a z rozpočtových výkazů nelze zjistit. Tyto informace jsou uživatelům poskytovány prostřednictvím účetní závěrky (kapitola 17), která je základním výstupem z účetnictví, a tudíž je kladen značný důraz i na samotné vedení účetnictví účetní jednotkou (kapitola 18).

Každá kapitola je ukončena výčtem základních pojmů obsažených v textu, cvičnými otázkami, na kterých si čtenář může ověřit porozumění textu, a seznam literatury v případě zájmu o bližší prostudování tematiky.

1 Základní makroekonomické veličiny – jejich pojetí, význam a použití

1.1 Ekonomický výkon

Výkon ekonomiky je jednou z nejdůležitějších národohospodářských charakteristik významně ovlivňující ostatní makroekonomické oblasti, kterými jsou cenový vývoj, trh práce a vnější rovnováha ekonomiky. Je také úzce propojený s hospodařením veřejných rozpočtů. Kondice ekonomiky má vliv na inkaso širokého spektra příjmů veřejných rozpočtů, stejně jako na dynamiku řady výdajů. Současně veřejné rozpočty strukturou nebo výší daňového zatížení či kvalitou a rozsahem poskytovaných služeb a jiných výdajů ovlivňují hospodářský růst. Proto je důležité výkon ekonomiky správně kvantifikovat, vyhodnocovat jeho vlivy, stejně jako příčiny a případně včas reagovat na hospodářské výkyvy.

Nejkomplexnějším a nepoužívanějším ukazatelem výkonu domácího hospodářství je **hrubý domácí produkt** (zkráceně „**HDP**“). HDP, jako peněžní vyjádření celkové hodnoty finálních výrobků a služeb nově vytvořené v daném období na určitém území, poskytuje klíčové vodítko pro nastavení hlavních hospodářských politik státu. Jeho skladba, metody výpočtu a terminologie jsou mezinárodně sjednoceny s cílem zajistit co nejpřesnější a srovnatelný obraz ekonomické reality.¹

HDP a jeho složky můžeme ocenit několika způsoby. V první řadě jsou údaje vykazovány v běžných cenách, tj. v cenách platných v daném (vykazovaném) období. V takovém případě hovoříme o **nominálním HDP**. Tento způsob ocenění poskytuje informaci o hodnotě HDP při platné cenové hladině v daném období (např. HDP v roce 2016 v cenách roku 2016). Ukazatel nominálního HDP slouží velmi často jako referenční ukazatel pro další veličiny, které jsou k jeho velikosti vztahovány (např. dluh a saldo hospodaření sektoru vládních institucí v procentech (nominálního) HDP, nebo požadavek Severoatlantické aliance na výši výdajů na obranu, který je rovněž vyjádřený v procentech HDP apod.).

Při sledování vývoje HDP a jeho složek v čase je nutné brát do úvahy skutečnost, že ukazatele vyjádřené v běžných cenách jsou také ovlivněny vývojem cen. Například stejný druh pečiva zakoupený v roce 2010 a 2018 za 100 Kč se bude lišit pořizovacím množstvím. U zmíněného pečiva by postačovalo napočítat počet kusů či vzít v úvahu váhu produktu. HDP ale obsahuje celou řadu výrobků, od rohlíků, přes oděvy, počítačové programy až po jaderné reaktory, stejně jako různých služeb. Vyjádření v peněžních jednotkách je tedy jediný způsob agregace tak nesourodé skupiny. Ovšem pokud dochází ke změně cen, peněžní vyjádření zkresluje. A protože hodnocení výkonu ekonomiky (růstu/poklesu) znamená zabývat se pouze vývojem fyzického objemu (množství), musí být cenový vývoj eliminován. Řešením je ocenění ve stálých cenách, kdy jsou zboží a služby oceněny cenami z jednoho výchozího období, např. roku 2010. Hovoříme potom o **reálném HDP**.

Na otázku, co přesně HDP je, odpovídá každá ze tří metod, kterou lze HDP spočítat: produkční, výdajová a důchodová, přičemž výsledná hodnota HDP je vždy stejná. Logika rovnosti metod vychází z pravidla, že cokoli bylo v ekonomice pořizeno, muselo být nejprve někým vyrobeno a prodáno, což přineslo nějaký příjem v podobě mzdy, platu, zisku apod. Jde tedy o „uzavřený kruh“ tvorby výrobků a služeb výrobními faktory (prací a kapitálem), které inkasují příjmy (mzdy, platy a zisky apod.), jež slouží k nákupu vyrobené produkce. HDP tak zobrazuje produkční, důchodové a výdajové toky za určité období (obvykle čtvrtletí či rok), blíže Tabulka 1.

¹ Jde o mezinárodně harmonizovanou metodiku **Evropského systému národních a regionálních účtů z roku 2010** (zkráceně se používá „ESA 2010“), používanou ve výkaznictví ekonomik zemí Evropské unie, Evropského hospodářského prostoru a v kandidátských zemích. Metodika vznikla úpravou celosvětové metodiky Systému národních účtů, kterou zastřešuje Organizace spojených národů.

Tabulka 1: Definice a metody výpočtu hrubého domácího produktu

Metoda	Produkční	Důchodová	Výdajová
Hledisko	Nabídky	Důchodů	Poptávky
Definice	Součet všech vytvořených přidaných hodnot v ekonomice vyjádřený v tržních cenách.	Odměny výrobních faktorů práce a kapitálu z produkční činnosti oceněné v tržních cenách.	Součet konečného užití výrobků a služeb (kromě mezispotřeby) vyjádřený v kupních cenách.
Komentář	Aby se zamezilo vícenásobnému započítání stejného výrobku do HDP, sčítá se do HDP pouze přidaná (nová) hodnota, nikoliv celková hodnota produkce v ekonomice. ¹⁾	Výrobci platí své zaměstnance (mzdy a platy včetně příspěvků na sociální a zdravotní pojištění placeného zaměstnavatelem). Podnikatelé z investovaného kapitálu inkasují zisk. Součástí HDP je také zisk živnostníků, který představuje z části odměnu za vložené pracovní úsilí, z části za vložený fyzický kapitál. Příjmy, či v řeči metodiky národních účtů důchody (proto „důchodová metoda“), jsou ovšem v tzv. cenách výrobních faktorů. Proto je nutné je přepočíst do cen tržních tak, že se k nim přičtou daně na produkci a odečtou dotace na produkci. Důvod je stejný jako u produkční metody.	Jde o součet výdajů na konečnou spotřebu výrobků a služeb domácností (potraviny, spotřební elektronika, finanční služby atd.) a sektoru vládních institucí (náklady na fungování státní správy i samosprávy, obrana, bezpečnost, zdravotnictví atd.), výdajů na soukromé i veřejné investice a salda zahraničního obchodu. Saldo zahraničního obchodu představuje rozdíl vývozu a dovozu zboží a služeb. U dovozů platí, že nákupy zboží a služeb, které nebyly vyprodukovány v tuzemské ekonomice, výkon domácího hospodářství neovlivňují, proto se výdaje na dovozy odečítají. Naopak hodnota vývozu se přičítá, protože byla vytvořena v domácí ekonomice, ale je nakoupena nerezidenty.

1) *Například výrobce vytěží dřevo a prodá ho zpracovateli. Ten ze dřeva vyrobí židli, kterou prodá konečnému spotřebiteli. Pokud bychom sečetli produkci obou firem, bylo by dřevo pro výrobu židle započítáno v HDP dvakrát. Přidanou hodnotu zpracovatele totiž tvoří pouze výroba židle, nikoli již vytěžení samotného dřeva.*

Zdroj: MF ČR.

Ekonomika se obvykle vyvíjí v tzv. **hospodářských cyklech**, které střídají fáze rychlejšího růstu HDP (expanze, konjunktura) a pomalejšího růstu HDP, jeho stagnace či dokonce poklesu HDP (recese). Říkáme, že ekonomický výkon fluktuuje okolo tzv. **potenciálního produktu**. K těmto fluktuacím dochází vlivem rozličných vnitřních (např. investiční a spotřební optimismus, růst množství peněz v oběhu) i vnějších vlivů (hospodářský propad v zahraničí, ropný šok). Odchylka ekonomického výkonu od potenciálního produktu představuje tzv. **mezeru výstupu** (též produkční mezeru) a obvykle se uvádí v procentech potenciálního produktu. Pokud se ekonomika nachází nad svým potenciálním produktem, dochází k nadměrnému využití zdrojů a hovoříme o kladné mezeře výstupu, je-li výše skutečného produktu pod potenciálním, jedná se o zápornou mezeru výstupu.

Potenciální produkt je taková úroveň ekonomického výkonu, při kterém jsou výrobní faktory (práce, kapitál) využívány v maximální dlouhodobě udržitelné míře (tj. optimálním způsobem). Na úroveň a tempo potenciálního produktu mají kromě množství kapitálu a velikosti pracovní síly vliv také jiné faktory jako je kvalita dopravní infrastruktura, vzdělanostní struktura pracovní síly, bezpečnost či kvalita institucionálního prostředí (vymahatelnost práva, daňový a sociální systém, regulace, ekonomická svoboda, míra korupce, kvalita veřejné správy aj.).

1.2 Trh práce

Pro hodnocení ekonomické situace je důležitý trh práce. **Trh práce** popisuje, jak je obyvatelstvo ekonomicky aktivní, kolik z nich má práci v podobě zaměstnání nebo samostatné výdělečné činnosti a jaký počet osob práci nenašel. Rovněž charakterizuje poptávku firem a sektoru vládních institucí v podobě obsazených a volných pracovních míst. Trh práce je příčinou i důsledkem ekonomického vývoje, a proto má stěžejní vliv i na hospodaření veřejných financí. Výše celkové zaměstnanosti prostřednictvím mezd, platů a zisků osob samostatně výdělečně činných významně ovlivňuje např. výnos daně z příjmů fyzických osob, příspěvků na sociální a zdravotního pojištění, stejně jako zprostředkovaně daní ze spotřeby. Výše nezaměstnanosti má naopak vliv na objem vyplacených pojistných i nepojistných sociálních dávek (podpory v nezaměstnanosti, dávky státní sociální podpory, rekvalifikační kurzy, dávky hmotné nouze apod.).

Zaměstnanost osob v ekonomice je zjišťována dvěma způsoby, buď na bázi **Výběrového šetření pracovních sil**, nebo na bázi **podnikové statistiky**. První z nich získává údaje pravidelnými šetřeními v domácnostech, která vykonává Český statistický úřad. Šetření zaměstnanosti vycházejí z norem Mezinárodní organizace práce, oproti tomu v podnikové statistice jsou zařazeni všichni pracovníci firem s více než 10 zaměstnanci, pracovníci menších firem jsou sledováni výběrově.

Nezaměstnanost se také zjišťuje pomocí **Výběrového šetření pracovních sil**. Za nezaměstnaného je pak považován ten, kdo ve sledovaném týdnu nebyl zaměstnaný, aktivně hledal práci a byl do čtrnácti dnů připraven do ní nastoupit. Z této statistiky se pak publikuje míra nezaměstnanosti, spočtená jako podíl počtu nezaměstnaných osob a pracovní síly, kde pracovní sílu (tj. ekonomicky aktivní obyvatelstvo)² tvoří zaměstnaní a nezaměstnaní.

Druhý ukazatel nezaměstnanosti publikuje Ministerstvo práce a sociálních věcí. Jde o počet nezaměstnaných **registrovaných na úřadech práce**. Nezaměstnaným je potom ten, kdo má trvalé bydliště na území ČR, není v pracovním nebo obdobném vztahu, ani nevykonává samostatnou výdělečnou činnost a požádal o zprostředkování zaměstnání úřadem práce. Z nich se potom počítá tzv. **podíl nezaměstnaných osob**, tj. podíl dosažitelných³ uchazečů o zaměstnání ve věku 15–64 let na všech obyvatelích ve věku 15–64 let. Tento ukazatel ale není mezinárodně srovnatelný.

Odměnou za vykonanou práci v tržních odvětvích ekonomiky je **mzda**, zatímco **platy** jsou, zjednodušeně, vypláceny v sektoru vládních institucí. Z hlediska příjmů veřejných rozpočtů je rozhodujícím ukazatelem celkový **objem mezd a platů**. Jeho hodnota je velmi významnou makroekonomickou základnou, na níž je založena predikce daní z příjmů fyzických osob a příspěvků na sociální a zdravotní pojištění a zprostředkovaně skrze spotřebu domácností mají zásadní dopad i na výběr daní ze spotřeby.

Dalším sledovaným ukazatelem trhu práce je **průměrná nominální mzda**, jejíž hodnota vychází z podnikové statistiky (viz zaměstnanost) a je publikována na **přepočtený počet zaměstnanců**, kdy každý zaměstnanec je započten ve výši svého úvazku. Díky tomu lze získat v čase konzistentní údaj o průměrné mzdě bez ohledu na měnící se podíl částečných úvazků v ekonomice. Kromě průměrné mzdy existuje i ukazatel **mediánová mzda**. Jedná se o hodnotu uprostřed mzdového (a platového) rozdělení, tj. částku, kterou pobírá „prostřední“ zaměstnanec při seřazení všech zaměstnanců podle výše jejich výdělku.⁴ Výhodou mediánové mzdy je, že nepodléhá extrémům (např. extrémně vysokým mzdám v některých odvětvích či povoláních). V ČR dosahuje medián mezd přibližně 85 % průměrné mzdy.

² Podíl ekonomicky aktivních osob na populaci (obvykle ve věku 15–64 let) je označován jako míra ekonomické aktivity nebo jako míra participace (na trhu práce).

³ Dosažitelný uchazeč o zaměstnání může bezprostředně nastoupit do zaměstnání, tj. nemá žádnou objektivní překážku pro přijetí zaměstnání (např. není ve vazbě, výkonu trestu, v pracovní neschopnosti, není rekvalifikován apod.).

⁴ Z 9 zaměstnanců seřazených od nejnižší po nejvyšší mzdu (nebo opačně) se jedná o mzdu pátého zaměstnance.

1.3 Cenový vývoj

Se mzdovým vývojem souvisí vývoj cenové hladiny. Ten je rovněž důležitý pro odhad reálného HDP. Cenový vývoj ovlivňuje mzdová vyjednávání, ovšem růst mezd a platů působí také na ceny v ekonomice. Roste-li cenová hladina v ekonomice trvale, nazýváme tento vývoj **inflací**, pokud klesá, tak **deflací**.⁵ **Cenovou hladinou** rozumíme všeobecnou úroveň cen v ekonomice. K jejímu zachycení se používají cenové indexy. Spíše než úroveň cen v ekonomice má význam její relativní změna (tj. změna vůči zvolenému období vyjádřená v procentech). Relativní změnu cenové hladiny nazýváme **míra inflace**.

Růst cenové hladiny v ekonomice může být dán jak tržními (nabídkovými i poptávkovými), tak i administrativními vlivy. S tržními faktory souvisí vazba cenové a mzdové inflace, která může vyústit do tzv. mzdově-cenové spirály, tj. vzájemně se posilujícího růstu mezd a cen. Administrativní vlivy jsou zákonná nebo regulatorní opatření, která přímo působí na cenovou hladinu. Zahrnují vliv změn daní ze spotřeby a regulovaných cen.

V praxi se využívá hned několik cenových indexů. Nejčastěji se inflace charakterizuje **indexem spotřebitelských cen** (také index životních nákladů). Jeho výhodou je měsíční frekvence a dostupnost krátce po skončení měsíce a také není zpětně revidován. Index konstruuje Český statistický úřad na základě pravidelného šetření cen u cca 700 vybraných položek zboží a služeb. Vybrané komodity zboží a služby odráží podíl na spotřebních výdajích průměrné domácnosti.

Komplexním ukazatelem cenového vývoje je **deflátor HDP**. Jedná se o podíl nominálního a reálného HDP. Zahrnuje nejenom vývoj cen spotřebních výdajů domácností, ale také výdajů vládních institucí na konečnou spotřebu a investice, výdajů na soukromé investice, stejně jako vývoj cen exportovaného a importovaného zboží a služeb.

Z historických zkušeností vyplývá, že příliš vysoká inflace nepříznivě ovlivňuje výkonnost ekonomiky a vede ke ztrátě důvěry k penězům. Proto je cenové stabilitě v moderních vyspělých ekonomikách věnována značná pozornost, obvykle delegovaná na nezávislé centrální banky. V ČR je Ústavou ČR pověřena péčí o cenovou stabilitu Česká národní banka. Ta provádí svou měnovou politiku v tzv. režimu cílování inflace, ve kterém si stanovila, že bude usilovat o 2% inflaci (inflační cíl). Tuto mírnou inflaci pak považuje za cenovou stabilitu.

Při sjednávání, zejména dlouhodobých smluv je běžné, že se v nich obsažené nominální veličiny přizpůsobují vývoji inflace. Součástí smluv tedy bývá tzv. inflační doložka. Například při stanovení nájemného je možné sjednat jeho zvýšení podle míry inflace v předchozím roce. Tento mechanismus se nazývá **indexace**. Obdobný mechanismus má význam i pro výdaje státního rozpočtu. Například penze jsou indexovány („valorizovány“) mimo jiné podle vývoje cenové hladiny. Inflace či deflace však také ovlivňují některé daňové základy, tedy následně samotnou výši daní (např. daň z přidané hodnoty). Vývoj mezd v soukromém sektoru a cenové hladiny v ekonomice také působí na platy v sektoru vládních institucí (případně i naopak). Obecně lze říci, že cenový vývoj má další zásadní význam pro výši příjmů a výdajů veřejných rozpočtů.

⁵ Někdy je pojem nesprávně zaměňován s dezinflací, což je zpomalování inflace.

Základní pojmy:

Nominální a reálný hrubý domácí produkt, hospodářský cyklus, míra nezaměstnanosti, míra ekonomické aktivity, uchazeči o zaměstnání, míra inflace, průměrná a mediánová mzda.

Kontrolní otázky:

- Proč se při posuzování výkonu ekonomiky zohledňuje vývoj cen?
- Lze vyjádřit HDP součtem veškeré vyrobené produkce v dané ekonomice?
- Liší se počet nezaměstnaných vykazovaný dle mezinárodní metodiky a metodiky úřadů práce?
- Jaký růst cen považuje Česká národní banka za optimální?
- Jaké hlavní příjmy a výdaje veřejných rozpočtů ovlivňuje růst cen a mezd?

Seznam literatury:

ČSÚ: Hrubý domácí produkt – Metodika. Český statistický úřad, dostupné z:
<https://www.czso.cz/csu/czso/hruby_domaci_produk_t_-hdp>.

ČSÚ: Inflace, míra inflace – Metodika. Český statistický úřad, dostupné z:
<https://www.czso.cz/csu/czso/kdyz_se_rekne_inflace_resp_mira_inflace>.

ČSÚ: Zaměstnanost a nezaměstnanost podle výsledků VŠPS – Metodika. Český statistický úřad, dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/zam_vsps>.

MF ČR: Konvergenční program České republiky (aktuální vydání). Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/KoPr>>.

MF ČR: Makroekonomická predikce České republiky (aktuální vydání). Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<https://www.mfcr.cz/MakroPre>>.

Soukup, J. a kol.: Makroekonomie – moderní přístup. Management press, 2011.

2 Veřejné finance – vymezení pojmu, základní rozdíly v pojetí a vykazování

Domácí ekonomiku lze z pohledu vlastnictví rozdělit na soukromý a veřejný sektor. V soukromém sektoru je konkrétně definována fyzická nebo soukromá právnická osoba jako vlastník, který rozhoduje o svém majetku, financuje ho převážně z vlastních zdrojů a nese za svá rozhodnutí zodpovědnost. U veřejného sektoru je vlastníkem některý ze subjektů sektoru vládních institucí nebo veřejných korporací. Činnost veřejného sektoru je financována prostřednictvím **veřejných financí**, rozhoduje se v něm veřejnou volbou a podléhá veřejné kontrole.

Veřejné finance proto můžeme vymežit jako specifické finanční vztahy a operace, které probíhají v ekonomice mezi orgány a institucemi veřejného sektoru na straně jedné, a ostatními subjekty (tj. domácnostmi (občany), firmami, neziskovými organizacemi a zahraničím) na straně druhé.

2.1 Soukromý a veřejný sektor

Základní odlišnost veřejného sektoru od soukromého spočívá v zaměření jeho činností na realizaci takových cílů a aktivit, které z různých důvodů nejsou předmětem zájmu subjektů soukromého sektoru, anebo jsou uskutečňovány v tzv. veřejném zájmu. Prostřednictvím veřejných financí jsou naplňovány ekonomické, sociální, environmentální a politické funkce státu, případně další.

Veřejný sektor tvoří takové instituce, které jsou rezidenty v daném hospodářství a které jsou kontrolovány vládou, zastupitelstvem apod. Veřejný sektor se tak skládá ze **sektoru vládních institucí** a z **veřejných korporací**. **Veřejné korporace**⁶ jsou společnosti, ve kterých mají vládní instituce nebo veřejné korporace rozhodující vliv. Mohou být jak nefinančního, tak finančního charakteru. K **nefinančním korporacím** (podnikům) patří např.: Česká pošta, s.p., České dráhy, a.s., městské dopravní podniky (např. Dopravní podnik hl. m. Prahy, a.s., Dopravní podnik města Brna, a.s., Dopravní podnik Karlovy Vary, a.s.), ČEZ, a. s, Řízení letového provozu ČR, s.p., Lesy ČR, s.p., Vojenské lesy a statky ČR, s.p., městské technické služby apod. **Finančními institucemi** ve veřejném sektoru jsou **měnové** (Česká národní banka) a **neměnové** instituce (např. ČEZ OZ uzavřený investiční fond a.s., Vitalitas pojišťovna, a.s., Pojišťovna Všeobecné zdravotní pojišťovny, a.s.).⁷ **Veřejný sektor představuje nejširší pojetí veřejných financí.**

Obrázek 1: Schéma ekonomiky z pohledu sektorů



Zdroj: MF ČR: Metodická příručka Fiskálního výhledu ČR. Úprava MF ČR.

⁶ Přehled veřejných korporací v ČR je možné nalézt na: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/rozpocetove-ramce-statisticke-informace/verejny-sektor/verejne-spolecnosti>.

⁷ Dvě zmíněné pojišťovny jsou pojišťovny zdravotních pojišťoven zařazených v sektoru vládních institucí (v subsektoru fondy sociálního zabezpečení), zabývající se cestovním a úrazovým pojištěním.

Užší **pojetí**, kterým se ovšem **nejčastěji označují veřejné finance či veřejné rozpočty**, je označováno jako **sektor vládních institucí**. Toto vymezení je používané v mezinárodních srovnáních a ve výkaznictví např. vůči Evropské komisi a Mezinárodnímu měnovému fondu, protože pravidla vymezení a vykazování sektoru vládních institucí jsou mezinárodně harmonizovaná metodikou **Evropského systému národních a regionálních účtů z roku 2010** (zkráceně se používá „ESA 2010“).

Obrázek 2: Sektor vládních institucí v České republice

Sektor vládních institucí		
Ústřední vládní instituce	Místní vládní instituce	Fondy sociálního zabezpečení
státní rozpočet	obce	zdravotní pojišťovny
státní fondy	kraje a hl. m. Praha	Svaz zdravotních pojišťoven ČR
příspěvkové organizace	dobrovolné svazky obcí	Otevřený svaz zdravotních pojišťoven
veřejné vysoké školy	regionální rady regionů soudržnosti	Asociace zdravotních pojišťoven
veřejné výzkumné instituce	nemocnice (a.s., s.r.o., o.p.s., p.o.)	Kancelář zdravotního pojištění
školské právnické osoby	školské právnické osoby	
Česká televize a Český rozhlas	veřejné výzkumné instituce	
Česká exportní banka, a.s.	ústavy	
Českomoravská záruční a rozvojová banka, a.s.	akciové společnosti	
Exportní garanční a pojišťovací společnost, a.s.	obecně prospěšné společnosti	
Garanční fond obchodníků s cennými papíry	společnosti s ručením omezeným	
Garanční systém finančního trhu	příspěvkové organizace	
Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond, a.s.	zájmová sdružení právnických osob	
Správa železniční dopravní cesty, státní organizace		
Rada pro veřejný dohled nad auditem		
Vinařský fond		
další společnosti ¹		

1) Jedná se o následující společnosti: *BALMED Praha, státní podnik, ČPP Transgas, s.p., GALILEO REAL, k.s., IMOB a.s., MUFIS a.s., OTE, a.s., Prisko a.s.*

Zdroj: MF ČR.

Složení sektoru vládních institucí je průběžně aktualizováno Českým statistickým úřadem v Registru ekonomických subjektů⁸. Sektor vládních institucí se dělí na další skupiny, které se nazývají subsektory. V ČR zahrnuje **ústřední vládní instituce** (státní rozpočet, státní fondy, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, ale i Česká exportní banka, a.s., Českomoravská záruční a rozvojová banka, a.s., Česká televize, Český rozhlas, atd.), **místní vládní instituce** (obce, kraje, dobrovolné svazky obcí, jejich příspěvkové a jiné společnosti) a **fondy sociálního zabezpečení** (zdravotní pojišťovny, jejich svazy), blíže Obrázek 2.

Často je mylně považován za veřejný sektor či veřejné finance pouze **státní rozpočet** (diskutovaný v rámci kapitol 6 až 10). Ten je sice objemově největší součástí sektoru vládních institucí a je na něj finančními vztahy napojena řada dalších subjektů veřejného (např. územní samosprávné celky, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, zdravotní pojišťovny)⁹ i soukromého sektoru (např. sociální dávky domácnostem, dotace na produkci firmám), ale je pouze jednou z více než 18 tisíc jednotek sektoru vládních institucí. Na druhou stranu je to zejména státní rozpočet a rozpočty státních fondů, prostřednictvím nichž vláda ČR realizuje svoji **hospodářskou politiku**, a v ní **politiku fiskální** (blíže kapitola 3), respektive naplňuje jeho prostřednictvím své programové priority. Státní rozpočet (kapitola 6 až 9) je také v soustavě veřejných rozpočtů jediný nástroj, který plní všechny tři funkce veřejných financí:

- **alokační funkce** – vztahuje se k rozdělování ekonomických zdrojů do určitých oblastí (národní obrana, místní rozvoj, policie apod.), které nezajišťuje trh, ale vládní instituce. Jejím úkolem je soustřeďovat finanční prostředky potřebné k zabezpečení produkce či financování veřejného zboží a služeb, případně dalších služeb, které subjekty sektoru vládních institucí poskytují soukromému sektoru.
- **redistribuční funkce** – přerozdělování příjmů ekonomických subjektů (hlavně prostřednictvím zdanění a sociálních dávek) s cílem zmírnit důchodové a majetkové nerovnosti ve společnosti,
- **stabilizační funkce** – příjmy a výdaje veřejných financí jsou nastaveny (automaticky) či používány (záměrně) ke zmírňování výkyvů hospodářského cyklu a případných šoků (viz kapitola 3).

2.2 Rozdíly ve vykazování hospodaření veřejných financí

Kromě odlišného vymezení veřejných financí v podobě rozsahu zahrnutých institucí se rovněž liší způsob zachycení transakcí, tedy vykazovaný výsledek hospodaření. Obecně lze odlišit dvě metodiky, v rámci nichž se zachycují a vykazují příjmy, výdaje, saldo a zadlužení ve veřejných financích. První metodikou je již zmíněná metodika **ESA 2010**¹⁰, která je stejně jako mezinárodní metodika Vládní finanční statistiky Mezinárodního měnového fondu z roku 2014 založena na **akruální bázi**. To znamená, že pracuje s daty na podvojném, nákladově-výnosovém (akruálním) principu. Tím zohledňuje hospodaření vlády nejen z krátkodobého hlediska (peněžní příjmy a výdaje), ale také z hlediska dlouhodobého (pohledávky a závazky). Pro akruální metodiku není rozhodné, kdy dojde k realizaci peněžní transakce, ale kdy skutečně ekonomická hodnota vznikla, změnila se, či zanikla, nebo když se pohledávky a závazky zvyšují či snižují.

Příjmy a výdaje státního rozpočtu a státních fondů jsou však plánovány, plněny a hodnoceny (viz kapitoly 9 a 10) v **národní metodice hotovostních toků**, ukotvené zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů. Příjmy a výdaje jsou zde zachycovány v okamžiku, kdy je realizován související **peněžní tok**. Proto na rozdíl od akruálního principu

⁸ Registr ekonomických subjektů je seznam publikovaný Českým statistickým úřadem, v němž má každá právnická osoba, osoba samostatně výdělečně činná či organizační složka státu, která je účetní jednotkou, uvedené základní údaje a zařazení v rámci národního hospodářství (viz <https://apl.czso.cz/irsw/dotaz.jsp>).

⁹ Blíže například MF ČR: Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí České republiky.

rozhoduje okamžik provedení platby, nikoli moment vzniku pohledávky, nebo závazku. Národní metodika hotovostních toků charakter výkazu **cash flow**, podává proto především přehled o likviditě.

Odlišné zachycení stejné operace na aktuálním a hotovostním principu lze pro větší názornost ilustrovat příkladem u nákladů a výdajů spojených s vykonanou prací zaměstnance. Mzda za práci provedenou v lednu je zachycena aktuálně jako náklad rovněž v lednu (závazek zaměstnavatele za zaměstnancem), zatímco hotovostní výdaj (reálná výplata mzdy) bude proveden až v únoru. Podobné je to v případě odvedené daně z příjmů fyzických osob z této mzdy. Pro veřejné finance jde o aktuální výnos (pohledávku) v lednu, ovšem na hotovostní bázi jde o inkaso daně (hotovostní plnění rozpočtu) až v únoru.

Odlišné metodické principy se logicky promítají do vykazovaných výsledků hospodaření sektoru vládních institucí.

Základní pojmy:

Veřejné finance, veřejný sektor, sektor vládních institucí, ústřední vládní instituce, místní vládní instituce, fondy sociálního zabezpečení, metodika ESA 2010.

Kontrolní otázky:

- Jak lze charakterizovat veřejné finance?
- Je Česká národní banka součástí veřejných financí České republiky?
- Jaké příklady institucí je možné uvést pro každý subsektor sektoru vládních institucí?
- Jak se liší mezinárodní metodika vykazování hospodaření sektoru vládních institucí od národní metodiky vykazování/sestavování především státního rozpočtu?

Seznam literatury:

MF ČR: Konvergenční program České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/KoPr>>.

MF ČR: Metodická příručka k Fiskálnímu výhledu České republiky. Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2012/metodicka-prirucka-k-fiskalnimu-vyhledu—7375>>

MF ČR: Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/RozpocetovaStrategie>>.

Peková, J.: Veřejné finance, úvod do problematiky. ASPI a.s., 2008, 4. vydání.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

3 Fiskální politika, fiskální pravidla a rozpočtová odpovědnost

Tvůrci hospodářské politiky mají k dispozici dvě makroekonomické hospodářské politiky – měnovou a fiskální. Zatímco ta první je obvykle svěřena do rukou nezávislé centrální bance, jak stručně charakterizuje kapitola 1, fiskální politiku provádějí vlády daných států. V jejím jménu je prostřednictvím změn v daních a jiných příjmech, stejně jako výdajích a výpůjční strategii ovlivňována ekonomika. Fiskální politika tak může být využívána k vyhlazování cyklických výkyvů ekonomiky (krátkodobé a střednědobé hledisko), k zajištění silného a udržitelného růstu ekonomiky (středně a dlouhodobé hledisko), k redistribuci nákladů a výnosů v čase apod.

3.1 Charakteristika fiskální politiky

Cíle a nástroje fiskální jsou různorodé. V krátkém období (např. aktuální nebo příští rok) se obvykle zaměřuje na makroekonomickou stabilizační funkci. Skutečný vývoj ekonomiky není pravidelný, ale střídá fáze expanze a recese (blíže část 1.1). Ekonomika se pohybuje v cyklech, v hospodářských cyklech. Z ekonomického hlediska je kladné nebo záporná produkční mezeře ovšem neoptimální využívání zdrojů a kapacit v ekonomice, buď jsou tedy nadužívány, nebo jejich využití není dostatečné. **Fiskální politika** potom snižuje výkyvy v ekonomice. Z hlediska středního (několik let) a dlouhého období se fiskální politika zaměřuje na tvorbu prostředí pro dlouhodobě udržitelný růst, zvýšení blahobytu např. zlepšováním infrastruktury či vzdělání apod.

Směr fiskální politiky lze odlišit podle toho, jaký **cíl sleduje během hospodářského cyklu**. Fázi hospodářského cyklu se přizpůsobuje výběr dílčích nástrojů stabilizační fiskální politiky. Její typy lze pak rozdělit na expanzivní (ekonomice se nedaří, je nutné podpořit poptávku, je opodstatněné deficitní hospodaření vlád), restriktivní (ekonomice se daří, avšak vykazuje známky přehřívání a ceny rostou, nutné poptávku brzdit, je žádoucí přebytkové hospodaření) a neutrální.

Nástroje fiskální politiky lze rozdělit na **přímé a nepřímé**. Pod přímými nástroji se rozumí výdaje sektoru vládních institucí na nákup zboží a služeb a investice. Jsou závislé pouze na rozhodnutí vlády a vedou přímo k růstu poptávky. Mezi nepřímé nástroje jsou řazeny daně (např. progresivní důchodové daně jako vestavěné stabilizátory, viz níže) a transfery. Ty ovlivňují růst soukromé spotřeby a soukromých investic v důsledku změny disponibilních zdrojů soukromého sektoru.

Opatření fiskální politiky mohou mít dlouhodobý charakter a v rámci ekonomiky by měla působit proticyklicky. **Vestavěným stabilizátorem** se rozumí takové vlastnosti příjmů a výdajů sektoru vládních institucí, které automaticky snižují fluktuace ekonomiky. V zásadě tlumí výkyvy disponibilních příjmů soukromých subjektů, a tím i celkového HDP v průběhu hospodářského cyklu. Příkladem, vedle výše zmíněného progresivního zdanění, jsou dávky v nezaměstnanosti. Pokud tedy např. ekonomika vstupuje do fáze recese a roste nezaměstnanost, pak by bez dávek v nezaměstnanosti přišli nezaměstnaní o veškerý zdroj příjmů (kromě darů a půjček). Pokud však existují dávky v nezaměstnanosti, příjem nezaměstnaných klesá (výše dávek v nezaměstnanosti je nižší než jejich minulá mzda či plat), ale nezaměstnaný se neocitá bez příjmu. Tím rovněž neklesají jeho výdaje na spotřebu do té míry, jako kdyby dávky v nezaměstnanosti neexistovaly. Vláda využívá také **diskreční opatření**, která ale oproti vestavěným stabilizátorům působí jako přímý důsledek aktivního zásahu vlády, např. změny v daňových sazbách. Vestavěný stabilizátor je tak součástí systému, zatímco diskreční opatření systém mění.¹⁰

Hospodářský cyklus má logicky přímý vliv i na výsledky hospodaření vlád. Pokud se ekonomice daří, rostou mzdy a spotřeba, pak zároveň v důsledku toho rostou i příjmy z daní, zatímco sociálních dávek

¹⁰ Samozřejmě že když vláda opatření, které se stane vestavěným stabilizátorem, schvaluje, jde o diskreční opatření. Tedy zavedení (schválení) progresivního zdanění je diskrečním opatřením, ale jeho následné působení v jednotlivých fázích cyklu (vyšší sazba zdanění v expanzi a nižší sazba v recesi) je automatické.

je nutné vyplácet relativně méně. Ve fázi recese je tomu naopak. Saldo sektoru vládních institucí z hlediska vývoje hospodářského cyklu, lze dělit na cyklické a cyklicky očištěné. **Cyklická složka salda** v sobě odráží vliv hospodářského cyklu, tedy relativně vysoké příjmy nebo nízké výdaje a naopak. Důvodem pro takové očištění o vliv cyklu je pochopitelně dočasnost jednotlivých fází. Fáze expanze trvá určitou dobu a je pak vystřídána fází recese. Je tedy odpovědné dočasně vyšší příjmy uspořít na dobu, kdy se ekonomice bude dařit méně a bude nutné např. vyplácet vyšší dávky v nezaměstnanosti, dávky hmotné nouze apod.

Cyklicky očištěné saldo je spjato se **strukturálním saldem**. To navíc kromě vlivu hospodářského cyklu neobsahuje jednorázové a jiné přechodné (dočasné) operace (vlivy). Jde např. o výdaje na odstranění následků přírodních pohrom, prodej majetku apod. Vliv těchto příjmů a výdajů se očišťuje proto, že mají pouze dočasný dopad na rozpočet (podobně jako u cyklické složky salda) a nemění budoucí strukturu příjmů a výdajů.

Strukturální saldo tedy znamená, že příjmy a výdaje nejsou zkresleny vlivem hospodářského cyklu a ani dočasnými faktory, které nevypovídají nic o „systémovém“ rozdílu příjmů a výdajů. **Strukturální saldo je proto považováno za ukazatel „nastavení fiskální politiky“.**

3.2 Rozpočtová odpovědnost

Rozpočtovou odpovědnost lze chápat jako transparentnost, účelnost, hospodárnost a efektivnost vynakládání veřejných prostředků, realizovanou zpravidla zavedením číselných fiskálních pravidel jak pro celý sektor vládních institucí (výdajové pravidlo, dluhové pravidlo), tak i pro jednotlivé subsektory zvláště a sledováním jejich dodržování, a dále transparentním procesem sestavování rozpočtu zejména ve střednědobém horizontu. Hlavním cílem rozpočtové odpovědnosti je tak dosáhnout zdravých a dlouhodobě udržitelných veřejných financí.

Význam dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí má svůj odraz v tzv. fiskálních pravidlech, která mají pomoci zajistit, že v dobrých časech se vytváří rezervy na časy horší. V minulosti se postupně vyhradilo několik přístupů, z nichž mnohé byly převedeny do praxe rozpočtové odpovědnosti mezinárodních organizací a jednotlivých států. Soubor těchto hospodářských pravidel EU dostal souhrnný název **Pakt o stabilitě a růstu**. Vynucování fiskálních pravidel v rámci Paktu však bylo málo úspěšné. Z tohoto důvodu mj. vyšla **směrnice Rady EU 2011/85/EU**, která měla zajistit přenesení principů rozpočtové odpovědnosti do legislativního rámce každého členského státu a tím dodržování fiskálních pravidel učinit závaznějším.

3.3 Fiskální pravidla v právním řádu České republiky

Česká republika transponovala podstatnou část směrnice Rady EU 2011/85/EU do souboru tří právních předpisů, jež vstoupily v platnost v únoru 2017.¹¹ Klíčovou roli má zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, který zavádí tři fiskální pravidla. Hlavním smyslem přijaté celé právní úpravy je zabezpečit zdravé a dlouhodobě udržitelné veřejné finance.

3.3.1 Výdajové rámce státního rozpočtu a státních fondů

Pravidlo výdajů státního rozpočtu a státních fondů zavádí nový způsob stanovení výdajových rámců státního rozpočtu a rozpočtů státních fondů. **Vychází z cyklicky očištěných příjmů sektoru vládních institucí**, které určují maximální objem celkových výdajů tohoto sektoru. Myšlenka cyklického očištění vychází z chování příjmů veřejných financí v rámci hospodářského cyklu, tedy střídajících se fází expanze a recese (viz výše část k fiskální politice). Pokud např. ve fázi expanze rostou příjmy domácností rychleji, než je obvyklé, pak i daňové výnosy z těchto příjmů rostou

¹¹ Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, zákon č. 24/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím právní úpravy rozpočtové odpovědnosti, a zákon č. 25/2017 Sb., o sběru vybraných údajů pro účely monitorování a řízení veřejných financí.

rychleji, než je obvyklé. Jde tak v principu o dočasný, v jistém slova smyslu mimořádný příjem. Aby tento mimořádný příjem nebyl utracen v expanzi (místo v recesi, kdy to ekonomika potřebuje), tak je z celkových příjmů odečten a dán do rezervy na horší časy. Maximální výše výdajů je dále upravena o zákonem jasně dané položky.

Nicméně výdajové rámce se týkají pouze státního rozpočtu a státních fondů, nikoliv celého sektoru vládních institucí. Proto je nutné zohlednit hospodaření všech jednotek sektoru vládních institucí kromě státního rozpočtu a státních fondů, abychom se právě na výdaje státního rozpočtu a státních fondů dostali. Zjednodušeně řečeno, pokud maximálně přípustné výdaje sektoru vládních institucí jsou 100 a víme, že výdaje všech jednotek tohoto sektoru mimo státního rozpočtu a státních fondů jsou 40, pak po odečtení těchto 40 nám vychází, že výdaje státního rozpočtu a státních fondů mohou být maximálně 60. Vzhledem k tomu, že státní rozpočet i rozpočty státních fondů se sestavují v hotovostní (peněžní) metodice, zatímco predikce příjmů a výdajů vychází z aktuální metodiky systému národních účtů, je nutné rozdíly v obou metodikách zohlednit.¹²

3.3.2 „Dluhová brzda“

Pravidlo výše dluhu v poměru k HDP stanovuje podmínky pro hospodaření jednotlivých subjektů sektoru vládních institucí, pokud výše dluhu sektoru vládních institucí (po očištění o rezervu peněžních prostředků¹³) překročí 55 % HDP. V takovém případě budou mít zákonem určené subjekty sektoru vládních institucí zpřísněné podmínky pro sestavení svých rozpočtů. Zpřísnění podmínek jejich hospodaření by mělo napomoci k poklesu dluhu a opětovnému zajištění zdravých a udržitelných veřejných financí sektoru vládních institucí.

3.3.3 Pravidlo minimálních splátek dluhu územních samosprávných celků

Dluhové pravidlo pro místní rozpočty ukládá územním samosprávným celkům při překročení hranice dluhu na úrovni 60 % průměrného příjmu za předchozí čtyři roky splacení přinejmenším 5 % závazků z této překročené částky. Pokud je například úroveň 60 % průměrného příjmu za předchozí čtyři roky samosprávného celku 10 mil. Kč a dluh činí 15 mil. Kč, pak podle tohoto pravidla musí tato obec každý rok splatit ze svého dluhu nejméně 0,25 mil. Kč. Jedná se o splacení starých závazků, nikoliv o pokles celkové hodnoty dluhu. Pravidlo tak dovoluje obci uzavírat další závazky, avšak nutí uzavřené závazky řádně splácet. Když územní samosprávný celek nesplatí v této výši své závazky, bude mu zadržena část sdílených daňových příjmů odpovídající výši neuskutečněné zákonem definované splátky. Zadržené příjmy budou plně využity na splacení dluhu dotčeného územního samosprávného celku (blíže podkapitola 12.4).

3.3.4 Další prvky rozpočtové odpovědnosti v ČR

Posouzení transparentnosti veřejných financí a plnění výše uvedených numerických pravidel provádí **Národní rozpočtová rada**. Jejím úkolem je také zpracovávat zprávu o dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí, a posuzovat tak přístup státu k plnění rozpočtové odpovědnosti.

MF ČR má podle zákona č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, také povinnost předkládat vládě ČR každoročně ke schválení **Rozpočtovou strategii sektoru veřejných institucí ČR**, jež vychází z makroekonomické prognózy a fiskální prognózy sektoru vládních institucí na období příštích tří let. Obsahuje odvození výše výdajových rámců (tedy maximálních možných výdajů) pro státní rozpočet a rozpočty státních fondů. Jde tak o výchozí bod pro sestavení návrhu státního rozpočtu pro následující rok.

¹² Podrobněji viz MF ČR a NRR (2018): Metodika odvození výdajových rámců státního rozpočtu a státních fondů.

¹³ Rezerva peněžních prostředků je chápána jako ta část financí, jež je určena na financování státního dluhu.

Základní pojmy:

Fiskální politika, strukturální saldo, rozpočtová odpovědnost, fiskální pravidlo, dluhová brzda, výdajový rámec státního rozpočtu a státních fondů, pravidlo minimálních splátek dluhu územních samosprávných celků.

Kontrolní otázky:

- Co je smyslem fiskální politiky a jaké jsou její nástroje?
- Jak lze vymezit rozpočtovou odpovědnost?
- Z čeho vychází závazný výdajový rámec pro státní rozpočet a státní fondy?
- Jaká je hranice pro spuštění „dluhové brzdy“ a na koho se vztahuje?

Seznam literatury:

MF ČR: Konvergenční program České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/KoPr>>.

MF ČR: Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/RozpocetovaStrategie>>.

MF ČR a NRR (2018): Metodika odvození výdajových rámců státního rozpočtu a státních fondů. Praha, Ministerstvo financí ČR a Národní rozpočtová rada, edice Metodické kompendium, duben 2018 [cit. 17. 4. 2018], <http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Methodika_2018-04-13_Metodika-odvozeni-vydajovych-ramcu-statniho-rozpocetu-a-statnich-fondu_v01.pdf>.

Peková, J.: Veřejné finance, úvod do problematiky. ASPI a.s., 2008, 4. vydání.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti.

4 Příjmy veřejných institucí – základní členění příjmů, rozdíly a charakteristiky

Veřejné příjmy jsou zdrojem krytí veřejných výdajů, přičemž většina těchto příjmů je nenávratného charakteru určená zákonem. Do kategorie nenávratných veřejných příjmů se řadí daně, dotace, poplatky, příjmy z pronájmu či prodeje majetku apod. Z hlediska objemu jsou nejvýznamnější **daňové příjmy**.

4.1 Členění veřejných příjmů

Příjmy lze dělit podle mnoha různých hledisek. Závazné **pro rozpočtovou soustavu** je třídění podle rozpočtové skladby (blíže kapitola 8), která rozeznává druhové, odvětvové a odpovědnostní hledisko. Nicméně existují i jiná hlediska.

Druhové členění

- **daňové příjmy** (v podmínkách ČR je největší položkou pojistné na sociální zabezpečení (důchodové pojištění, nemocenské pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti), dalšími významnými položkami jsou daň z přidané hodnoty, spotřební daně a daně z příjmů fyzických a právnických osob; do širší kategorie daňových příjmů se rovněž řadí příspěvky na veřejné zdravotní pojištění),
- **běžné nedaňové příjmy** (příjmy z prodeje krátkodobého a drobného dlouhodobého majetku (např. mobilní telefon, kancelářské vybavení), přijaté sankční platby, poplatky dividendy, příjmy z pronájmu majetku, příjmy ze školného, z pronájmu nemovitostí, apod.),
- **přijaté dotace** (investiční a neinvestiční dotace jako např. prostředky z evropských strukturálních a investičních fondů, řada dotací pak plyne uvnitř sektoru vládních institucí, zejména pak mezi státním rozpočtem jako poskytovatelem na jedné straně, a dalšími částmi veřejných rozpočtů na straně druhé),
- **kapitálové příjmy** (prodej dlouhodobého majetku (nemovitosti, akcie) a ostatní kapitálové příjmy – např. přijaté dary).

Dělení příjmů podle návratnosti

- **nenávratné příjmy** (daně, poplatky, příjmy z pronájmu či prodeje majetku) tvoří většinu veřejných příjmů,
- **návratné příjmy** (emise státních dluhopisů nebo dluhopisů obcí (spíše větších měst) či krajů; patří sem ale také úvěry od finančních institucí (zejména u obcí) či mezinárodních institucí a návratné finanční výpomoci).

Skladba příjmů veřejných rozpočtů se odlišuje v závislosti na tom, zda jde o ústřední vládní instituce, místní vládní instituce, nebo fondy sociálního zabezpečení (zejména zdravotní pojišťovny). **Příjmy ústředních vládních institucí**, z nichž největší část tvoří státní rozpočet České republiky, tvoří kolem 84 % daňové příjmy, z toho téměř 40 % pojistné na sociální zabezpečení (další daňové tituly rozvádí rozpočtové určení daní níže). Podstatně menšího objemu dosahují nedaňové a ostatní příjmy (např. příjmy z úroků, dividendy, dotace¹⁴ např. z prostředků evropských strukturálních a investičních fondů).

Hlavním příjmem **místních vládních institucí** představují daně (více než 45 %), které mohou být jak sdílené (sdílený výnos např. daně z přidané hodnoty, daně z příjmů fyzických a právnických osob, viz dále), tak i z výnosu výlučné daně, kterou je daň z nemovitých věcí. Další významnou složkou

¹⁴ **Dotace** definována jako nenávratný finanční transfer, sloužící k financování potřeb převážně subjektů sektoru vládních institucí. Člení se na a) běžné dotace na financování provozních, neinvestičních potřeb, které jsou přidělovány formou účelových a neúčelových dotací, a b) na kapitálové účelové dotace. Zdrojem dotací je např. státní rozpočet, územní samosprávné celky (kraje, obce), mimostátní zdroje (především z EU).

příjmů jsou transfery, zejména ze státního rozpočtu, které tvoří až 39 % (např. transfery na regionální školství). Fondy sociálního zabezpečení, tedy zejména **veřejné zdravotní pojišťovny**, mají pak kolem tří čtvrtin příjem z veřejného zdravotního pojištění, zbytek je transfer ze státního rozpočtu¹⁵ za určené skupiny osob, tzv. státního pojištěnce (děti, studenti, důchodci, nezaměstnaní apod.)¹⁶.

4.2 Daňové příjmy

Daň je obecně definovaná jako povinná, nenávratná, často neúčelová¹⁷ a pravidelně se opakující zákonem¹⁸ stanovená peněžní platba. Představuje transfer od obyvatel a firem do veřejných rozpočtů. Daň má znak peněžního plnění, není přípustné hradit daň nepeněžní formou. Daň je nuceným břemenem. Je **neekvivalentní**, tedy za úhradu daně nepřísluší poplatníkovi žádné přímé plnění.

Daň by měla splňovat následující principy:

- a) **spravedlnost** – v daňové teorii se rozlišuje vertikální a horizontální spravedlnost: daňové subjekty ve stejné situaci by měly platit daně ve stejné výši (vertikální spravedlnost) a daňové subjekty v lepší situaci by měly platit vyšší daně (horizontální spravedlnost);
- b) **platební schopnost** – daň by měla respektovat schopnost poplatníka ji platit (např. aby z důvodu jejího zaplacení nemusel rozprodávat svůj majetek) a zároveň užitek poplatníka ze zdanění ve smyslu užívání zboží a služeb hrazených z veřejných výdajů, jejichž zdrojem jsou právě hlavně daňové příjmy;
- c) **neutralita** – poplatník by neměl být nucen k tomu, aby vyhledával méně zdaněné substituty;¹⁹ Celkově by daň neměla mít dopad na rozhodování ekonomických subjektů, tj. neměla by působit větší distorze v cenách a užitku;
- d) **jasné vymezení a transparentnost** – mělo by být zřetelně určeno, kdo daň platí, a zda je její konstrukce jednoznačně a srozumitelně definovaná. Tato zásada snižuje se riziko obcházení daňové povinnosti díky jednodušší a účinnější kontrole;
- e) **daňová jistota** – daňové předpisy by měly stanovit veřejně známým a jednoznačným způsobem výši daní, přičemž tyto informace by měly být veřejně dostupné;
- f) **stabilita a předvídatelnost** – daňový systém by měl být stabilní a nemělo by v něm docházet k příliš častým změnám, aby tak poplatníci měli možnost se tomuto prostředí přizpůsobit a dlouhodobě plánovat;
- g) **úspornost** – administrativní náklady spojené s výběrem daní by měly co nejnižší stejně jako vyvolané náklady na straně daňových subjektů.

Daňové příjmy lze třídit z různých hledisek:

- a) **podle předmětu:**
 - **daně důchodové** z různých druhů příjmů (mzda, zisk, úrok);
 - **daně ze spotřeby** mohou být univerzální (daň z přidané hodnoty), nebo specifické na vybrané druhy zboží (spotřební daň z minerálních olejů, z vína, z tabáku, z piva; cla, daně energetické);
 - **daně majetkové** na majetek movitý či nemovitý (silniční daň, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí);

¹⁵ Přehled aktuálně platných transferových vztahů státního rozpočtu vůči územním rozpočtům a zdravotních pojišťovnam poskytuje každoročně Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí České republiky, následně pak státní rozpočet České republiky a Střednědobý výhled státního rozpočtu.

¹⁶ Blíže zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷ Úhrada daně není zpravidla určena na konkrétní účel.

¹⁸ Podle článku 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod: „Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“.

¹⁹ Výjimkou je stimulační či pobídková funkce daní, která může podporovat či naopak odrazovat od některých druhů chování, spotřeby, apod.

- **daň „z hlavy“**: předmětem daně je sám subjekt – pro všechny je stejná, není možné, aby se jí vyhnul (dnes se v takovéto čisté podobě nevyužívají – v modifikované podobě je jí v ČR technicky nejbližší poplatek za komunální odpad).
- b) **podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu:**
- **bez vazby na základ daně**: daň je vyměřena každému subjektu bez ohledu na jeho základ daně, např. daň „z hlavy“;
 - **daně specifické**: u nich je sazba stanovena zákonem podle množství jednotek, jako jsou naturální jednotky (např. hektolitr čistého etanolu, daň z pozemku vyměřovaná podle rozlohy pozemku), tzv. jednotkové daně; u většiny specifických daní se zpravidla jedná o snahu státu omezit spotřebu výrobků, neboť jsou škodlivé životnímu prostředí či zdraví člověka. V ČR jde např. o daň z uhlovodíkových paliv a maziv (pohonné hmoty), daň z piva, daň z vína, daň z lihu, daň z tabákových výrobků;
 - **daně ad valorem**: základ daně je odvozen z nominální výše zdaňovaného základu (daň z přidané hodnoty, clo, daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob).

Daně mohou být rovněž členěny podle subjektů na daně placené fyzickou osobou (individuální daně) nebo právnickou osobou (daně korporací), nebo z hlediska stanovení sazby daně na daně s pevnou sazbou (v ČR daň z nemovitých věcí), procentuální sazbou (progresivní – se zvyšujícím se základem daně roste procentuální daňový odvod; proporcionální (lineární) – procentuální odvod zůstává stejný pro všechny základy daně; degresivní – s rostoucí výší základu daně je placena nižší daň v procentech k základu daně (např. příspěvky na sociální pojištění jsou díky stropům v ČR degresivní).

4.3 Rozpočtové určení daní

Rozpočtové určení daní je zákonné rozdělení daňových příjmů mezi různé úrovně veřejných rozpočtů. Základním předpisem je zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů. Zákon stanovuje podíl státního rozpočtu, státních fondů a územních samosprávných celků na inkasu některých daní. Pro některé daně, jako pro daň z hazardních her²⁰, pojistné na veřejné zdravotní pojištění²¹ nebo pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti²², však existuje speciální právní předpis, který inkaso rozděluje, či stanovuje jeho výlučného příjemce.

Rozpočtové určení daní z hlediska příjmů územních samosprávných celků je rovněž předmětem podkapitoly 14.2.

²⁰ Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů.

²¹ Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

²² Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Obrázek 3: Rozpočtové určení daní v České republice (rok 2018)

	Státní rozpočet	Obce	Kraje	SFDI	Zdravotní pojišťovny
Daně z příjmů					
daň z příjmů fyzických osob					
ze závislé činnosti ¹	67,50	23,58	8,92	-	-
ze samostatné výdělečné činnosti ¹	67,50	23,58	8,92	-	-
vzbíraná srážkou ¹	67,50	23,58	8,92	-	-
daň z příjmů právnických osob ²	67,50	23,58	8,92	-	-
Daň z přidané hodnoty	67,50	23,58	8,92	-	-
Daně spotřební					
daň z minerálních olejů	90,90	-	-	9,10	-
daň z piva	100,00	-	-	-	-
daň z lihu	100,00	-	-	-	-
daň z vína a meziproduktů	100,00	-	-	-	-
daň z tabákových výrobků	100,00	-	-	-	-
daň ze surového tabáku	100,00	-	-	-	-
Daně energetické					
daň ze zem. plynu a některých dalších plynů	100,00	-	-	-	-
daň z pevných paliv	100,00	-	-	-	-
daň z elektřiny	100,00	-	-	-	-
Daň z nemovitých věcí	-	100,00	-	-	-
Daň z nabytí nemovitých věcí	100,00	-	-	-	-
Daň silniční	-	-	-	100,00	-
Daň z hazardních her					
dílčí daň z technických her	35,00	65,00	-	-	-
dílčí část mimo z technické hry	70,00	30,00	-	-	-
Veřejná pojištění					
pojistné na sociální zabezpečení	100,00	-	-	-	-
pojistné na veřejné zdravotní pojištění	-	-	-	-	100,00

Pozn.: SFDI označuje Státní fond dopravní infrastruktury. 1) Rozpočtové určení daní pro sdílenou část. 2) Vyjma daně z příjmů právnických osob placené obcemi a kraji, která je plně příjmem dané obce či kraje.

Zdroj: Zákon č. 589/1992 Sb., zákon č. 592/1992 Sb., zákon č. 243/2000 Sb. a zákon č. 187/2016 Sb. Úprava MF ČR.

Základní pojmy:

Daň, clo, poplatek, návratné a nenávratné příjmy, pojistné na sociální zabezpečení, pojistné na veřejné zdravotní pojištění, rozpočtové určení daní.

Kontrolní otázky:

- Jaké jsou základní druhy příjmů veřejných rozpočtů a jejich příklady v ČR?
- Jak se odlišuje daň od ostatních druhů příjmů?
- Jaké daně jsou sdílené v české daňové soustavě?
- Vyjmenujte hlediska třídění daňových příjmů.

Literatura:

MF ČR: Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/RozpocetovaStrategie>>.

MF ČR: Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby „Daně, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění“ (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, 2016, 3. aktualizované vydání.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů.

5 Výdaje veřejných institucí – základní členění výdajů, rozdíly a charakteristiky

Veřejné výdaje představují rozdělení a užití prostředků veřejných rozpočtů v rozpočtové soustavě. Jejich prostřednictvím se financují netržní činnosti státu, územních samospráv, zdravotních pojišťoven a jiných subjektů sektoru vládních institucí. Výdaje sektoru vládních institucí jsou obecně tvořeny **výdaji na spotřebu, investicemi a transfery**.

U veřejných výdajů by se mělo důsledně sledovat, za jakým účelem a nakolik efektivně jsou na ně vynakládány prostředky daňových poplatníků. Je nezbytné uplatňovat tyto 3 zásady (účelnost, hospodárnost, efektivnost), známé také pod zkratkou „**3E**“ (viz kapitola 19).

Výdaje sektoru vládních institucí plní řadu různých funkcí. Záleží na úrovni veřejných rozpočtů, jaká konkrétní funkce je plněna (viz kapitola 2). Obecně se rozlišují tyto **funkce**:

- **alokační** – jejím prostřednictvím je financována netržní činnosti státu, jedná se zejména o výdaje na nákup zboží a služeb, na zabezpečování veřejných služeb apod.,
- **redistribuční** – o cílech a nástrojích redistribuce rozhoduje Parlament, hlavními nástroji jsou zejména výdaje státního rozpočtu (peněžní transfery různým subjektům, transfery mají charakter účelových a neúčelových dotací, příspěvků, plošných či adresných sociálních dávek atd.),
- **stabilizační** – prostřednictvím veřejných výdajů lze ovlivňovat ekonomický vývoj. Expanzivní či restriktivní fiskální politika vlády (viz kapitola 3) mohou přispívat ke zmírňování nebo naopak prohlubování výkyvů způsobených hospodářským cyklem a tlumit či zvyšovat inflační tlaky v ekonomice. Hlavním realizátorem stabilizační funkce je na výdajové straně státní rozpočet.

5.1 Členění veřejných výdajů

Výdaje lze dělit podle mnoha různých hledisek. Závazné **pro rozpočtovou soustavu** je třídění podle rozpočtové skladby (blíže kapitola 8), která rozeznává druhové, odvětvové a odpovědnostní hledisko.

Druhové třídění dělí výdaje na:

- **běžné** (neinvestiční, provozní), které financují běžnou potřebu veřejných institucí, často každoročně se opakující. Značná část těchto výdajů má charakter **mandatorních výdajů** (např. sociální dávky, státní příspěvek k penzijnímu pojištění, příspěvek na podporu stavebního spoření, výdaje na dluhovou službu, odvody a příspěvky do rozpočtu Evropské unie), vynakládaných na základě platných zákonných úprav, a **kvazimandatorních výdajů**, vyplácených na základě uzavřených smluvních vztahů (převážně výdaje na mzdy a platy včetně příspěvků na sociální a zdravotní pojištění, výdaje na aktivní politiku zaměstnanosti);²³
- **kapitálové výdaje** slouží k financování dlouhodobých (investičních) potřeb a jsou zpravidla jednorázové.

²³ Detailní přehled mandatorních a kvazimandatorních výdajů včetně jejich objemu lze nalézt např. ve Státním závěrečném účtu.

Obrázek 4: Druhové třídění výdajů podle rozpočtové skladby

Výdaje celkem	
Běžné	Kapitálové
Platy a podobné související výdaje	Investiční nákupy a související výdaje
Neinvestiční nákupy a související výdaje	Nákup akcií a majetkových podílů
Neinvestiční transfery	Investiční transfery
Neinvestiční převody Národnímu fondu	Investiční půjčené prostředky
Placené úroky	Investiční převody Národnímu fondu
Neinvestiční půjčené prostředky	Ostatní kapitálové výdaje
Ostatní neinvestiční výdaje	

Zdroj: Vyhláška MF ČR č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů. Úprava MF ČR.

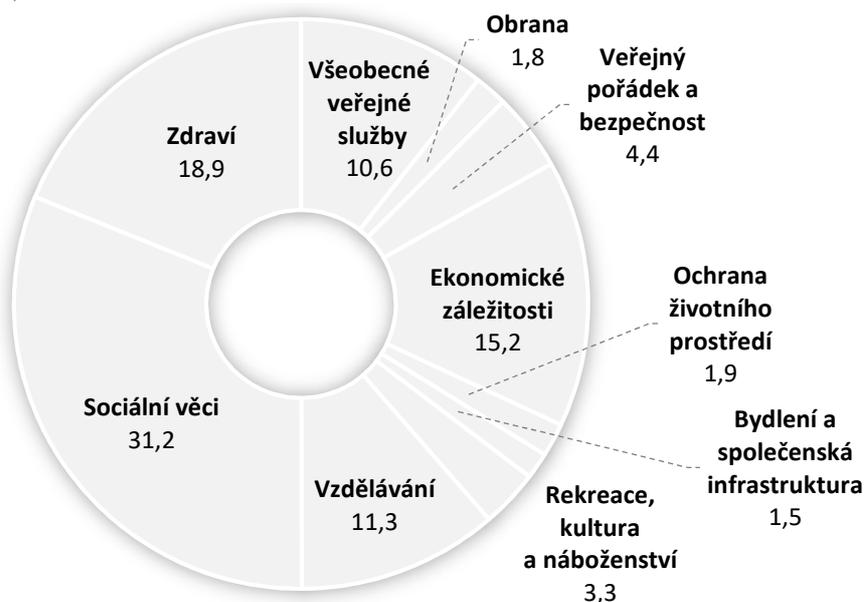
Je zřejmé, že různé veřejné instituce mají různou strukturu výdajů. Zatímco **ústřední vládní instituce** díky státnímu rozpočtu vynakládají téměř 42 % na peněžité sociální dávky, v ostatních částech sektoru vládních institucí se tento výdaj téměř nevyskytuje. To souvisí s výše uvedenou redistribuční funkcí státního rozpočtu. Mezi další významné položky patří mzdové náklady (cca 16 % výdajů) a transfery územním rozpočtům (více než 14 %), platby zdravotním pojišťovnám za zákonem určené skupiny osob (děti, studenti, důchodci, nezaměstnaní, apod.)²⁴. Výdaje na investice do fyzického kapitálu tvoří téměř 7 %. Naproti tomu **místní vládní instituce** vynakládají přes 42 % na mzdové náklady. Absolutně je tak výše mzdových nákladů téměř shodná jako u ústředních vládních institucí. Rovněž na místní úrovni značně převažují výdaje na nákupy zboží a služeb (cca 30 %). Investice pak tvoří 15 % celkových výdajů místních vládních institucí. **Fondy sociálního zabezpečení** (převážně zdravotní pojišťovny) mají zcela dominantní podíl výdajů na zdravotní péči veřejných zdravotnických zařízení (51 %) nebo běžných transferů na léky nebo soukromým lékařským zařízením, v nichž se hradí služby veřejného zdravotního pojištění (47 % celkových výdajů).

Veřejné výdaje podle účelu, na který jsou vynaloženy, tzv. **odvětvové či funkční členění**, jsou ovlivněny celou řadou externích faktorů, jako například ekonomickou a sociální strukturou společnosti, stejně jako mírou přerozdělování v rámci daného státu. V odvětvovém členění převažují v podílovém vyjádření sociální výdaje (cca 31 %), druhý největší objem je vydáván na zdravotnictví (cca 19 %) a následují výdaje na ekonomické záležitosti, tzn. chod státu (15 %). Na vzdělávání české veřejné rozpočty věnují přes 11 %, tedy podobně jako na všeobecné veřejné služby (blíže Obrázek 5).

²⁴ Blíže zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Tato platba se zjednodušeně nazývá „platba za státního pojištěnce“.

Obrázek 5: Funkční členění výdajů sektoru vládních institucí (v roce 2016)

(v % celkových výdajů)



Zdroj: ČSÚ. Úprava MF ČR.

5.2 Hlavní příčiny růstu či poklesu veřejných výdajů

Veřejné výdaje se nepřetržitě vyvíjejí jak z hlediska objemu, tak i struktury. Můžeme identifikovat celou řadu faktorů, například:

- **změna úlohy státu v zabezpečení životní úrovně obyvatel** – zabezpečení přiměřené životní úrovně všech skupin obyvatelstva, investice v oblasti lidského kapitálu i ostatních veřejných investic; jde o změny v důsledku celospolečenských změn a požadavků,
- **urbanizace** – proces stěhování obyvatelstva z venkova do měst nese s sebou zvýšené výdaje ze strany územních samospráv i státního rozpočtu k zajištění dostatečné infrastruktury (bytová výstavba, hromadná doprava, školy, školky, zdravotnická zařízení atd.),
- **technický a technologický pokrok** – na jedné straně může vést k poklesu výdajů např. elektronizací a automatizací veřejné správy, na straně druhé může vést k růstu výdajů např. na nové léky, léčebné postupy, přístroje, provoz a údržbu nových systémů apod.,
- **demografické faktory** – změna velikosti a struktury obyvatelstva – stárnutí (nebo „mládnutí“) obyvatelstva vede k většímu podílu obyvatel v poproduktivním (nebo předproduktivním) věku, o které se stát stará, tedy rostou veřejné výdaje na starobní důchody, zdravotní a dlouhodobou péči (v případě vyššího podílu dětí rostou náklady na předškolní a školní kapacity),
- **demonstrační efekt** – snaha vyrovnat se v životní úrovni sousedním státům,
- **investice** – **vlastní veřejné investice** (náklady současného období s potenciálními přínosy v budoucnu) nebo **vytváření podmínek pro soukromé investice** (příprava průmyslových zón ve snaze přilákání soukromých (často zahraničních) investic, která by měla zvýšit zaměstnanost v regionu a další),
- **náklady spojené s obsluhou dluhu** – výše zadlužení a podmínky, za jakých si subjekty sektoru vládních institucí vypůjčily na trhu prostředky, ovlivňuje i náklady/výdaje spojené s platbou úroků (případně má vliv i měnový kurz, pokud je dluh nebo jeho část vypůjčena v cizí měně),

- **hospodářský cyklus** – výdaje na sociální dávky v průběhu hospodářského cyklu se mění nejenom v závislosti na valorizačních vzorcích (např. u důchodů), ale i z důvodů např. nižšího počtu nezaměstnaných osob v době expanze, resp. vyššího počtu nezaměstnaných či ekonomicky neaktivních v době recese,
- **růst cenové hladiny v ekonomice** (viz kapitola 1), jejímž následkem je např.:
 - růst provozních a investičních nákladů jako vstupů,
 - valorizace veřejných výdajů, především důchodů a sociálních dávek,
 - růst mezd a platů v sektoru vládních institucí z důvodu zachování (případně zvyšování) jejich reálné úrovně,
- **politické vlivy** (např. populismus a s ním související snaha o zvyšování sociálních transferů; procyklické chování, které znamená, že vyšší příjmy v době expanze se utratí),
- **vlivy zájmových skupin,**
- **různé externí faktory** – zhoršení bezpečnostní situace, válečný stav, významná přírodní katastrofa apod.

Základní pojmy:

Výdaje vládních institucí, hospodárnost, efektivnost a účelnost výdajů, funkce výdajů, struktura výdajů, alokace výdajů, mandatorní výdaj, kvazimandatorní výdaj.

Kontrolní otázky:

- Postačuje, aby byly výdaje vynakládány efektivně?
- Jaké jsou rozdíly mezi funkcemi výdajů státního rozpočtu a rozpočtu územního samosprávného celku?
- Jak se odlišuje druhové a funkční členění výdajů?
- Existuje objektivní zdůvodnění růstu některých veřejných výdajů?

Literatura:

MF ČR: Konvergenční program České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/KoPr>>.

MF ČR: Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/RozpocetovaStrategie>>.

Vyhláška MF ČR č. 323/2002 Sb. o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

6 Státní rozpočet – právní ukotvení, proces přípravy a schvalování

Základním dokumentem pro sestavení státního rozpočtu je **zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech** a o změně některých souvisejících zákonů (tzv. rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů. Návrh zákona o státním rozpočtu vypracovává Ministerstvo financí v součinnosti se správci kapitol, územními samosprávnými celky, státními fondy a jinými právními a fyzickými osobami, které požadují prostředky ze státního rozpočtu. Ministerstvo financí řídí práce na vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu.

V rozpočtových pravidlech je v § 8 zakotvena povinnost správců kapitol, státních fondů, územně samosprávných celků a dalších subjektů předložit Ministerstvu financí údaje potřebné pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu.

Podle zákona č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, má vláda předložit návrh zákona o státním rozpočtu předsedovi Poslanecké sněmovny nejpozději tři měsíce před začátkem rozpočtového roku. Součástí zákona o státním rozpočtu nemohou být změny, doplnění nebo zrušení jiných zákonů.

Státní rozpočet je finanční plán hospodaření státu pro daný rozpočtový rok. Rozpočtový rok je totožný s kalendářním rokem.

6.1 Etapy rozpočtových prací

Leden až duben

Ministerstvo financí podle zákona č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, zpracuje pro jednání vlády návrh materiálu „**Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí**“ na období následujících 3 let“ (dále jen „Strategie“). Součástí strategie je Konvergenční program České republiky. Strategii vláda projednává a schvaluje do 30. dubna běžného roku. Strategie obsahuje tzv. „**konsolidovaný výdajový rámec státního rozpočtu a státních fondů**“ (viz také část 3.3.1). Strategie je výchozím dokumentem pro přípravu návrhu státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a jejich střednědobých výhledů.

Květen

Ministerstvo financí zpracuje:

- a) předběžný návrh příjmů a výdajů podle kapitol pro návrh zákona o státním rozpočtu na rok N,
- b) pro návrh střednědobého výhledu předběžný návrh příjmů a výdajů státního rozpočtu v členění podle kapitol na léta N+1 a N+2,
- c) předběžný návrh příjmů a výdajů podle jednotlivých státních fondů na léta N, N+1, N+2.

Podle zákona č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla, předkládá Ministerstvo financí do 31. května běžného roku na jednání vlády tyto předběžné návrhy příjmů a výdajů státního rozpočtu a státních fondů na léta N, N+1, N+2.

Červen

Vláda do 20. června běžného roku projedná předběžné návrhy příjmů a výdajů státního rozpočtu a státních fondů na léta N, N+1, N+2, provede případné úpravy a návrhy schválí jako předběžné.

Do 30. června běžného roku Ministerstvo financí sdělí správcům kapitol, včetně státních fondů, návrhy předběžných příjmů a výdajů na léta N, N+1 a N+2.

Červenec

Do 31. července běžného roku správci jednotlivých kapitol zpracují v rozpočtovém informačním systému (IISPP) návrhy svých rozpočtů na léta N, N+1 a N+2 a předloží je Ministerstvu financí. Současně předloží návrhy rozpočtů státních fondů v jejich působnosti.

Srpen

Na úrovni ministra financí se projednávají návrhy rozpočtů se správci jednotlivých kapitol. Do 31. srpna běžného roku Ministerstvo financí zpracuje na základě podkladů předložených správci jednotlivých kapitol návrh zákona o státním rozpočtu ČR na rok N a návrh střednědobého výhledu státního rozpočtu na léta N+1 a N+2 a předloží je na jednání vlády.

Září

Vláda projedná návrh zákona o státním rozpočtu ČR na rok N a návrh střednědobého výhledu státního rozpočtu na léta N+1 a N+2.

Do 30. září běžného roku předloží vláda Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR:

- 1) návrh zákona o státním rozpočtu ČR na rok N,
- 2) návrh střednědobého výhledu státního rozpočtu na léta N+1 a N+2.

Říjen – prosinec:

Projednávání rozpočtu v Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR.

Dodatky k takovému návrhu může předložit nejpozději 15 dnů před schůzí Sněmovny, na níž má dojít k prvnímu čtení zákona.

6.2 Projednávání návrhu zákona o státním rozpočtu v Poslanecké sněmovně

Prvé čtení:

Poslanecká sněmovna v obecné rozpravě projedná výše příjmů a výdajů, saldo, způsob vypořádání salda, celkový vztah k rozpočtům vyšších územních samosprávných celků a obcí a rozsah zmocnění výkonných orgánů.

Schválí-li Poslanecká sněmovna základní údaje návrhu zákona o státním rozpočtu, nelze je během jeho dalšího projednávání měnit.

Organizační výbor následně přikáže jednotlivé kapitoly státního rozpočtu výborům. Výbory tyto kapitoly projednají a ve lhůtě stanovené Sněmovnou předloží svá usnesení rozpočtovému výboru.

Druhé čtení:

Ve druhém čtení uvede návrh zákona o státním rozpočtu navrhovatel. Po navrhovateli vystoupí zpravodaj rozpočtového výboru. O návrhu zákona o státním rozpočtu a usnesení rozpočtového výboru k němu se koná podrobná rozprava, v níž se předkládají pozměňovací, popřípadě jiné návrhy. Souhrn podaných pozměňovacích návrhů, popřípadě jiných návrhů se doručí všem poslancům a navrhovateli.

Třetí čtení:

Třetí čtení návrhu zákona o státním rozpočtu lze zahájit nejdříve 48 hodin po ukončení čtení druhého. Ve třetím čtení se koná rozprava, ve které lze navrhnout pouze opravu legislativně technických chyb, gramatických chyb, chyb písemných nebo tiskových, úpravy, které logicky vyplývají z přednesených pozměňovacích návrhů, popřípadě podat návrh na opakování druhého čtení.

Na závěr třetího čtení hlasuje Poslanecká sněmovna o pozměňovacích, popřípadě jiných návrzích. Poté se Sněmovna usnese, zda s návrhem zákona o státním rozpočtu vyslovuje souhlas.

Základní pojmy:

Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí, státní rozpočet, střednědobý výhled, konsolidovaný výdajový rámec.

Kontrolní otázky:

- Je předkládán návrh zákona o státním rozpočtu ČR do Senátu Parlamentu ČR?
- Mohou být v rámci návrhu zákona o státním rozpočtu měněny, doplňovány či zrušeny jiné zákony?
- Co je výchozím dokumentem pro přípravu návrhu státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a jejich střednědobých výhledů?

Literatura:

MF ČR: Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí České republiky (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/RozpocetovaStrategie>>.

Zákon č. 90/1995 Sb., o jednacím řádu Poslanecké sněmovny, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti.

Zákon o státním rozpočtu České republiky (poslední schválený).

7 Struktura zákona o státním rozpočtu

Státní rozpočet představuje finanční vztahy, které zabezpečují financování některých funkcí státu v rozpočtovém roce. Rozpočtový rok je shodný s rokem kalendářním.

Zákon o státním rozpočtu je klíčovou částí **dokumentace státního rozpočtu**. Další obsah dokumentace tvoří Usnesení Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky k vládnímu návrhu zákona o státním rozpočtu včetně případných schválených pozměňovacích návrhů, Usnesení vlády České republiky k návrhu zákona o státním rozpočtu, Makroekonomický rámec, Zpráva ke státnímu rozpočtu, Rozpočty územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí a regionálních rad regionů soudržnosti, Zpráva o očekávaném vývoji státních finančních aktiv a pasiv a dále tabulková část, kde je podrobněji zachycena struktura státního rozpočtu, případně jeho vybraných částí, podle různých hledisek.

Zároveň s návrhem státního rozpočtu na příslušný rok se zpracovává a Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky předkládá **střednědobý výhled státního rozpočtu** na dvouleté období následující po roce, na který je sestavován návrh státního rozpočtu.

Dokumentace státního rozpočtu je veřejně dostupná na internetových stránkách Ministerstva financí.

7.1 Zákon o státním rozpočtu České republiky

Zákon o státním rozpočtu se skládá z paragrafové části a z příloh. Paragrafové znění zákona stanoví především celkové příjmy a výdaje státního rozpočtu, výši přebytku nebo schodku a způsob jeho vypořádání. Paragrafové znění dále odkazuje na přílohy zákona, které obsahují úhrnnou bilanci příjmů a výdajů státního rozpočtu, celkový přehled příjmů a výdajů státního rozpočtu podle kapitol a závazné ukazatele jednotlivých kapitol.

Paragrafová část zákona stanoví také očekávané příjmy z rozpočtu EU a odvody do rozpočtu EU, finanční vztahy státního rozpočtu k rozpočtům krajů, obcí a hlavního města Prahy a postup při stanovení výše příspěvku na výkon státní správy jednotlivým obcím a hlavnímu městu Praze. Souhrnné údaje uvedené v těchto ustanoveních jsou podrobněji rozvedeny v přílohách zákona.

Zákon ve své paragrafové části upravuje i některé aktuální záležitosti, týkající se státního rozpočtu v daném roce. Například v rozpočtu na rok 2018 je zákonem stanovena pojistná kapacita společnosti Exportní garanční a pojišťovací společnost, a.s., a výše dotace ze státního rozpočtu pro doplnění pojistných fondů této společnosti.

Zákon definuje také zmocnění pro ministra financí, potřebná k účelnému, hospodárnému a efektivnímu postupu v některých konkrétních věcech. Například v rozpočtu na rok 2018 je ministr financí zmocněn zajistit, aby prostředky státního rozpočtu, které byly v dřívějších letech určeny na odstraňování následků škod způsobených povodněmi a nebyly dosud vyčerpány, mohly být použity k témuž účelu v roce 2018.

7.2 Kapitoly státního rozpočtu

Kapitoly státního rozpočtu vyjadřují okruh působnosti a odpovědnosti ústředních orgánů státní správy. Státní rozpočet má v současnosti (rok 2018) 46 kapitol.

Závazné ukazatele kapitol dělí státní rozpočet na prioritní oblasti dlouhodobě sledované vládou, ministerstvem financí, jednotlivými kapitolami státního rozpočtu a dalšími zájmovými skupinami. Závazný ukazatel je nejnižší úroveň členění kapitoly státního rozpočtu schvalovaná zákonem. Rozpočty jednotlivých kapitol jsou vymezeny souhrnnými, specifickými a průřezovými závaznými ukazateli.

Souhrnné ukazatele definují u každé rozpočtové kapitoly zákonem stanovené příjmy celkem a výdaje celkem.

Specifické a průřezové ukazatele stanoví z celkového objemu souhrnných ukazatelů konkrétní dílčí objemy příjmů a výdajů seskupených podle různých hledisek.

Specifické ukazatele stanoví příjmy a výdaje státního rozpočtu, spojené s aktivitami typickými pro danou rozpočtovou kapitolu. Příkladem může být u Ministerstva zemědělství ukazatel „Příjmy z rozpočtu EU na realizaci společné zemědělské politiky“, nebo „Výdaje na podporu agropotravinářského komplexu“. U Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy jsou příkladem specifického ukazatele „Výdaje regionálního školství a přímo řízených organizací“ nebo „Podpora činnosti v oblasti sportu“.

Průřezové ukazatele stanoví výdaje tříděné z hlediska jejich příslušnosti k celkům zvláště sledovaným z úrovně vlády, Ministerstva financí, Parlamentu České republiky nebo dalších institucí. Příkladem jsou „Platy zaměstnanců a ostatní platby za provedenou práci“, „Výdaje vedené v informačním systému programového financování“, „Výdaje spolufinancované zcela nebo částečně z rozpočtu EU“, „Zajištění přípravy na krizové situace“. Některé z těchto ukazatelů se mohou vyskytovat v rozpočtu téměř každé kapitoly (např. platy a programové financování), jiné u několika rozpočtových kapitol (např. výdaje na výzkum, vývoj a inovace).

7.3 Finanční vztahy státního rozpočtu

Finanční vztahy státního rozpočtu k rozpočtům krajů a k rozpočtům obcí jsou v přílohách zákona uvedeny v členění dle jednotlivých krajů. **Finanční vztah státního rozpočtu k rozpočtu hlavního města Prahy** je uváděn v samostatné příloze.

Přílohou zákona je také **Postup pro stanovení výše příspěvku na výkon státní správy jednotlivým obcím a hlavnímu městu Praze**. Jedná se o příspěvek na služby například matričního úřadu, stavebního úřadu, živnostenského úřadu, vydávání občanských průkazů, veřejného opatrovnictví.

Státní rozpočet je ve všech fázích jeho sestavování, realizace, změn a hodnocení zachycen **v rozpočtovém informačním systému** (rozpočtový proces podrobně popisuje kapitola č. 6).

Základní pojmy:

Dokumentace státního rozpočtu, zákon o státním rozpočtu ČR, závazné ukazatele kapitol, souhrnné ukazatele, specifické ukazatele, průřezové ukazatele, finanční vztahy státního rozpočtu.

Kontrolní otázky:

- Je předkládán návrh zákona o státním rozpočtu ČR do Senátu Parlamentu ČR?
- Obsahuje zákon o státním rozpočtu finanční vztahy státního rozpočtu k rozpočtům krajů a k rozpočtům obcí?
- Mohou být v rámci návrhu zákona o státním rozpočtu měněny, doplňovány či zrušeny jiné zákony?
- Popište závazné ukazatele konkrétní kapitoly státního rozpočtu na aktuální rozpočtový rok.

Literatura:

Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákon o státním rozpočtu České republiky (poslední schválený).

8 Struktura příjmů a výdajů státního rozpočtu, rozpočtová skladba – její význam a základní typy třídění

Státní rozpočet je nejdůležitějším článkem rozpočtové soustavy státu. Z ekonomického hlediska představuje nástroj pro rozdělování větší či menší části národního důchodu v peněžním vyjádření.

Státní rozpočet přitom plní funkci:

- **alokační** – rozdělování ekonomických zdrojů, o jejichž využití nerozhoduje trh, ale vláda; úkolem je soustřeďovat finanční prostředky potřebné k zabezpečení produkce nebo financování veřejných statků (školství, armáda, justice...).
- **redistribuční** – přerozdělování části příjmů ekonomických subjektů. Cílem je zmírnění důchodových a majetkových nerovností ve společnosti.
- **stabilizační** – souvisí s ovlivňováním agregátní poptávky v národním hospodářství pomocí expanzivní nebo restriktivní fiskální politiky vlády. Zvýšení či snížení rozpočtových příjmů a výdajů může tlumit výkyvy hospodářského cyklu i zmírňovat inflační tlaky v ekonomice (blíže kapitola 1 a 3).

Významným nástrojem pro nastavení plnění různých funkcí státního rozpočtu je **jednotná struktura jeho příjmů a výdajů dle klasifikace rozpočtové skladby, což je** právní předpis Ministerstva financí a aplikuje se na státní rozpočet ve všech fázích jeho sestavování, schvalování, realizace, změn a hodnocení. Ten má formu vyhlášky (v současnosti vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, která je prováděcím předpisem k zákonu č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a zároveň také k zákonu č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů). Stejně třídění příjmů a výdajů platí jak pro státní rozpočet, tak pro rozpočty územních samospráv.

Jednotné třídění příjmů a výdajů se uplatňuje v rozpočtech organizačních složek státu, při sledování plnění státního rozpočtu, při sledování tvorby a čerpání rezervního fondu organizačních složek státu, v rozpočtech státních fondů, při pohybech na účtech státních finančních aktiv, při pohybech na účtech pro řízení státního dluhu, při plánovaných a skutečných pohybech na účtech rozpočtů a ostatních peněžních fondů obcí, krajů, regionálních rad regionů soudržnosti a dobrovolných svazků obcí s výjimkou fondu cizích prostředků, fondu sdružených prostředků a fondu podnikatelské činnosti.

Rozpočtová skladba člení příjmy a výdaje dle **dvanácti druhů třídění**: odpovědnostní, druhové, odvětvové, konsolidační, podkladové, prostorové, nástrojové, doplňkové, programové, účelové, strukturální a transferové. Podkladové, prostorové a nástrojové třídění tvoří třídění zdrojové (třídění příjmů a výdajů z hlediska jejich zdroje).

Z **odpovědnostního** hlediska se příjmy a výdaje třídí podle správců kapitol, v jejichž pravomoci jsou příjmy inkasovány a výdaje vynakládány. V roce 2018 má státní rozpočet 46 kapitol. Číslo kapitol jsou třímístná. Např. kapitola Ministerstvo obrany má číslo 307, kapitola Ústavní soud číslo 358.

Druhové hledisko třídí všechny příjmy a výdaje podle příjmových a výdajových druhů. Nejnižšími jednotkami třídění jsou **rozpočtové položky**. Položky se seskupují do podseskupení rozpočtových položek, ta do seskupení rozpočtových položek a seskupení položek do rozpočtových tříd. Položky, podseskupení položek, seskupení položek a třídy jsou uvedeny v příloze k vyhlášce, část B.

Číslo položek jsou čtyřmístná. První místo označuje třídu, druhé seskupení položek, třetí podseskupení položek a čtvrté položku. Např. daň darovací je rozpočtovou položkou 1522 (třída 1 – daňové příjmy, seskupení položek 15 – majetkové daně, podseskupení položek 152 – daň z majetkových a kapitálových převodů, položka 1522), platy státních zaměstnanců ve správních úřadech jsou položkou 5013 (třída 5 – běžné výdaje, seskupení 50 – platy a podobné a související výdaje, podseskupení 501 – platy, položka 5013).

Příjmovým druhem se rozumí právní důvod platby, která organizaci plyne. Na základě druhového třídění rozlišujeme:

- příjmy daňové (třída 1),
- příjmy nedaňové (třída 2),
- kapitálové příjmy (třída 3) a
- přijaté transfery (třída 4).

Podrobnější členění na seskupení, podseskupení a položky je obsaženo v příloze vyhlášky.

Pro účely určení **výdajového druhu** vyhláška rozlišuje:

- běžné výdaje (třída 5) a
- kapitálové výdaje (třída 6).

Zároveň se výdaje člení na nákupy (výdaje, proti kterým stojí přímá protihodnota), transfery (výdaje, proti kterým přímá protihodnota nestojí), a půjčené prostředky. Podrobnější členění na seskupení, podseskupení a položky je obsaženo v příloze vyhlášky.

Při třídění příjmů a výdajů z hlediska **odvětvového** se odvětvím rozumí druh činnosti, ze které příjmy plynou nebo na kterou se výdaje vynakládají, nebo zaměření právního subjektu, který finanční prostředky, které organizace získává jako příjmy, organizaci poukazuje nebo odevzdává nebo jemuž organizace finanční prostředky poskytuje za účelem jeho podpory. Výdaje se z tohoto hlediska třídí všechny a z příjmů jen nedaňové a kapitálové příjmy a příjmy z převodů z vlastních fondů obcí, krajů, regionálních rad regionů soudržnosti a dobrovolných svazků obcí s výjimkou příjmů ze splátek půjčených prostředků.

Nejnižšími jednotkami odvětvového třídění jsou **rozpočtové paragrafy**. Paragrafy se seskupují do rozpočtových pododdílů, rozpočtové pododdíly do rozpočtových oddílů a oddíly do rozpočtových skupin. Paragrafy, pododdíly, oddíly a skupiny jsou uvedeny v části C přílohy k vyhlášce. Číslo paragrafů jsou čtyřmístná. První místo označuje skupinu, druhé oddíl, třetí pododdíl a čtvrté paragraf.

Rozpočtová skladba rozlišuje odvětví:

- zemědělství, lesní hospodářství a rybářství (skupina 1),
- průmyslová a ostatní odvětví hospodářství (skupina 2),
- služby pro obyvatelstvo (skupina 3) – např. oddíl 31 a 32 vzdělávání a školské služby,
- sociální věci a politika zaměstnanosti (skupina 4),
- bezpečnost státu a právní ochrana (skupina 5) – např. oddíl 51 obrana nebo 55 požární ochrana a integrovaný záchranný systém, a
- všeobecná veřejná správa a služby (skupina 6).

Podrobné členění na oddíly, pododdíly a paragrafy je obsaženo v příloze vyhlášky.

Základní pojmy:

Rozpočtová skladba, odpovědnostní hledisko, druhové členění, odvětvové členění.

Kontrolní otázky:

- Co to je rozpočtová skladba?
- Vyjmenujte alespoň 4 druhy třídění příjmů a výdajů.
- Na konkrétním příkladu výdaje státního rozpočtu vysvětlete rozdíl mezi rozpočtovou položkou a rozpočtovým paragrafem.

Literatura:

Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon o státním rozpočtu České republiky (poslední schválený).

9 Státní rozpočet – změny rozpočtu a rozpočtová opatření

Veškeré změny schváleného rozpočtu jsou realizovány prostřednictvím rozpočtových opatření. Rozpočtová opatření jsou definována v § 23 odst. 1 zák. č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech („rozpočtová pravidla“), ve znění pozdějších předpisů.

Rozpočtovým opatřením se rozumí:

- a) přesun prostředků státního rozpočtu v rámci závazných ukazatelů a mezi závaznými ukazateli stanovenými zákonem o státním rozpočtu nebo v rámci závazných ukazatelů a mezi závaznými ukazateli stanovenými správcem kapitoly; závazné ukazatele stanovené správcem kapitoly jsou jím stanovené příjmy a výdaje podrobněji členěné v rámci závazných ukazatelů stanovených zákonem o státním rozpočtu;
- b) povolené překročení rozpočtu výdajů, kterým nedochází ke změně závazného ukazatele,
- c) vázání prostředků státního rozpočtu v rámci rozpočtu, kterým nedochází ke změně závazného ukazatele,
- d) souvztažné zvýšení příjmů a výdajů státního rozpočtu podle § 24 odst. 1 písm. d) a § 24 odst. 4,
- e) snížení nebo přesun příjmů za předpokladu, že se nezmění saldo rozpočtu příjmů a výdajů kapitoly,
- f) snížení nebo zvýšení jednoho závazného ukazatele rozpočtu výdajů.

Ministr financí může zvýšit celkové příjmy a výdaje státního rozpočtu beze změny jeho salda a příslušné navazující závazné ukazatele o částku, o kterou očekávané výdaje na financování programů nebo projektů spolufinancovaných z rozpočtu EU budou vyšší, než stanovil zákon o státním rozpočtu (§ 24 odst. 4 rozpočtových pravidel). Jedná se o rozpočtové opatření – souvztažné zvýšení příjmů a výdajů.

Rozpočtová opatření uvedená pod písm. b) a c) výše mění pouze konečný rozpočet. Ostatní výše uvedená rozpočtová opatření (§ 23 odst. 1 písm. a) a d) až f) rozpočtových pravidel) ovlivňují rozpočet po změnách, po schválení/zanesení do chronologické evidence konečný rozpočet.

Rozpočtem po změnách se rozumí údaje schváleného rozpočtu upravené o rozpočtová opatření provedená podle § 23 odst. 1 s výjimkou písmen b) a c) rozpočtových pravidel. Jde o původní schválený rozpočet upravený o provedená rozpočtová opatření podle § 23 odst. 1 s výjimkou písmen b) a c).

Obecně: Schválený rozpočet, který je upravený (snížený či zvýšený) o každé rozpočtové opatření (s výjimkou povoleného překročení výdajů a vázání) v průběhu rozpočtového roku.

Obrázek 6: Závazné ukazatele kapitoly – navýšení rozpočtu výdajů na vrub jiné kapitoly (v roce 2018)

Název ukazatele	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách před zanesením ROP do chronol. evid.	Změna	Rozpočet po změnách po zanesení ROP do chronol. evid.	Konečný rozpočet po zanesení ROP do chronol. evid.
Příjmy celkem	5 219 222 365	5 219 222 365	0	5 219 222 365	-
Výdaje celkem	21 815 918 426	21 815 918 426	40 000 000	21 855 918 426	21 855 918 426

Zdroj: IISSP.

Konečným rozpočtem se v souladu s § 47 odst. 1 písmena a) rozpočtových pravidel rozumí schválený rozpočet upravený o všechna rozpočtová opatření provedená podle § 23 odst. 1 tohoto zákona.

Obecně: Schválený rozpočet, ve kterém byly provedeny veškeré změny v průběhu rozpočtového roku, včetně zahrnutí mimorozpočtových zdrojů.

Něco navíc: Jde o schválený rozpočet upravený o rozpočtová opatření podle § 23 odst. 1 s výjimkou písmen b) a c) rozpočtových pravidel (tj. o rozpočet po změnách) a dále navýšený o hodnoty prostředků rezervního fondu převedených do příjmů SR, ostatních mimorozpočtových prostředků, prostředků podle § 70 rozpočtových pravidel a ostatních nedefinovaných prostředků, použití nároků z nespotřebovaných výdajů v daném roce, mimorozpočtových prostředků podle zvláštních zákonů a snížený o hodnoty vázání rozpočtových prostředků v daném roce.

Obrázek 7: Závazné ukazatele kapitoly – povolené překročení výdajů (v roce 2018)

Název ukazatele	Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách před zanesením ROP do chronol. evid.	Změna	Rozpočet po změnách po zanesení ROP do chronol. evid.	Konečný rozpočet po zanesení ROP do chronol. evid.
Příjmy celkem	5 219 222 365	5 219 222 365	0	5 219 222 365	-
Výdaje celkem	21 815 918 426	21 815 918 426	40 000 000	21 815 918 426	21 855 918 426

Zdroj: HISSP.

Při provádění rozpočtových opatření je nutné respektovat zásady uvedené v ustanoveních § 24 až 26 rozpočtových pravidel (povolené limity, zdůvodnění změn, apod.).

Rozpočtová opatření můžeme rozdělit na:

- 1) rozpočtová opatření provedená v **kompetenci organizační složky státu nebo kapitoly** (nedochází ke změně závazného ukazatele);
- 2) rozpočtová opatření, která **vyžadují schválení Ministerstva financí**, při kterých dochází ke změně závazného ukazatele nepřesahující 10 % celkového objemu schváleného rozpočtu závazného ukazatele v kapitole
- 3) rozpočtová opatření, která **vyžadují schválení rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny**:
 - a) rozpočtová opatření, při kterých dochází k přesunu mezi závaznými ukazateli kapitoly, případně ke změně jednoho ukazatele v rámci kapitoly; jde tedy o změnu závazného ukazatele přesahující 10 % celkového objemu schváleného rozpočtu závazného ukazatele v kapitole (§ 24 odst. 3 rozpočtových pravidel);
 - b) rozpočtová opatření tzv. samostatných kapitol – Kancelář prezidenta republiky, Poslanecká sněmovna, Senát, Kancelář veřejného ochránce práv, Ústavní soud, Úřad Národní rozpočtové rady a Nejvyšší kontrolní úřad (§ 24 odst. 8 rozpočtových pravidel)

Rozpočtové opatření se považuje za provedené změnou údajů v rozpočtovém systému Ministerstva financí. Chronologické evidence všech rozpočtových opatření provedených organizačními složkami státu v průběhu roku jsou vedeny v rozpočtovém systému (§ 23 odst. 2 a § 25 odst. 11 rozpočtových pravidel).

Rozpočtovým systémem se podle § 3 písm. o) rozpočtových pravidel **rozumí** informační systém veřejné správy spravovaný Ministerstvem financí, v němž se:

- 1) soustřeďují údaje potřebné pro sestavení státního rozpočtu, střednědobého výhledu za oblast státního rozpočtu a rozpočtového provizoria, pro hodnocení plnění státního rozpočtu a pro hospodaření v rozpočtovém provizoriu,

- 2) sestavuje státní rozpočet, střednědobý výhled za oblast státního rozpočtu a rozpočtové provizorium,
- 3) mění údaje na základě změny zákona o státním rozpočtu,
- 4) provádějí rozpočtová opatření,
- 5) stanoví výše finančních prostředků, které je možno vynaložit na úhradu závazků (dále jen „rezervace“),
- 6) vedou rozpočty organizačních složek státu a chronologické evidence rozpočtových opatření,
- 7) zpracovávají údaje předané Českou národní bankou o provedených operacích za státní rozpočet,
- 8) zobrazuje plnění státního rozpočtu dle rozpočtové skladby a vznik, evidence a snižování nároků z nespotřebovaných výdajů.

Informačně-ekonomickým systémem ve správě Ministerstva financí je **Integrovaný informační systém Státní pokladny (IISSP)**. V něm jsou evidovány veškeré finanční toky ve státní správě umožňující centralizaci příjmů a řízení výdajů, likvidity a státního dluhu. Jedná se tedy o základní prvek transparentního řízení veřejných zdrojů v rámci Ministerstva financí. IISSP se skládá z následujících komponent:

- 1) **RISPR** (Rozpočtový informační systém, část Příprava rozpočtu) – slouží pro kompletní přípravu státního rozpočtu.
- 2) **RISRE** (Rozpočtový informační systém, část Realizace rozpočtu) – umožňuje realizovat požadavky na úpravy již schváleného rozpočtu jednotlivých organizačních složek státu v průběhu rozpočtového roku.
- 3) **MIS** (Manažerský informační systém) – obsahuje data generovaná z RISPR a z RISRE, ze kterých automaticky agreguje finanční výkazy do sofistikovanější podoby.
- 4) **CSUIS** (Centrální systém účetních informací státu) – zobrazuje účetní výkazy od vybraných účetních jednotek (např. ÚSC) a dále shromažďuje finanční výkazy.

Prezentace výstupů z Integrovaného informačního systému Státní pokladny je od 30. dubna 2013 dostupná na adrese **specializovaného informačního portálu MONITOR** <<http://monitor.statnipokladna.cz>>.

Základní pojmy:

Rozpočet po změnách, konečný rozpočet, rozpočtové opatření, rozpočtový systém, Státní pokladna, informační systém.

Kontrolní otázky:

- Jakým způsobem lze upravit schválený rozpočet v průběhu běžného roku?
- Lze v průběhu roku změnit ve schváleném zákonu o státním rozpočtu ČR na příslušný rok celkovou výši příjmů, výdajů či saldo hospodaření a jakým způsobem?

Literatura:

MF ČR: Státní rozpočet v kostce (aktuální vydání). Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<https://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/vzdelavani/rozpocet-v-kostce>>.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon o státním rozpočtu České republiky (poslední schválený).

10 Hodnocení plnění státního rozpočtu v průběhu roku a Státní závěrečný účet

Během rozpočtového roku Ministerstvo financí monitoruje plnění příjmů a výdajů státního rozpočtu a zpracovává informace o pokladním plnění po uplynutí jednotlivých měsíců a čtvrtletí a zprávy o plnění státního rozpočtu po skončení pololetí. Po skončení rozpočtového roku, který je shodný s kalendářním rokem, se zpracovává za příslušný rok celková zpráva – Státní závěrečný účet.

Měsíční pokladní plnění

Po skončení každého měsíce Ministerstvo financí zveřejňuje na svých internetových stránkách informace o pokladním plnění státního rozpočtu za příslušné období od začátku roku.

Čtvrtletní informace o pokladním plnění

Po uplynutí **1. a 3. čtvrtletí** předkládá Ministerstvo financí vládě, a ta rozpočtovému výboru Poslanecké sněmovny informaci o pokladním plnění státního rozpočtu. Tato zpráva vychází z údajů na bankovních účtech a soustřeďuje se **pouze na státní rozpočet**. Územní rozpočty nejsou do této informace zahrnuty. Informace rovněž neanalyzuje ekonomický kontext a nenavrhuje žádné ani případné stabilizační kroky.

Součástí čtvrtletních informací o pokladním plnění je „**Informace o plnění cíle stanoveného v Konvergenčním programu**“ na příslušný rok. Informaci poté, co ji vezme na vědomí rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny, uveřejní Ministerstvo financí v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup.

Pololetní zpráva

Po skončení 1. pololetí roku předkládá Ministerstvo financí vládě, a ta Poslanecké sněmovně zprávu, v níž hodnotí vývoj ekonomiky a plnění státního rozpočtu. Tato zpráva již **obsahuje také hodnocení plnění rozpočtů** územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí, Regionálních rad regionů soudržnosti a vývoje státních finančních aktiv, stavu státních záruk, vývoje státního dluhu, jejich podrobnou analýzu, výhled plnění do konce roku a v případě odchýlení od schváleného státního rozpočtu také informaci o krocích k zajištění stability rozpočtového hospodaření. Zprávu poté, kdy ji Poslanecká sněmovna vezme na vědomí, Ministerstvo financí uveřejní v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup.

Státní závěrečný účet

Státní závěrečný účet obsahuje údaje o výsledcích rozpočtového hospodaření minulého roku. Součástí Státního závěrečného účtu jsou závěrečné účty jednotlivých kapitol zpracovávané a předkládané Poslanecké sněmovně samostatně jejich správci. Přílohu dokumentu tvoří souhrnné údaje o výsledcích rozpočtového hospodaření územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí, Regionálních rad regionů soudržnosti, informace o hlavních výsledcích hospodaření státních fondů, přehled o státních finančních aktivech a pasivech, přehled o státních zárukách a přehled o stavech fondů organizačních složek státu.

Návrh Státního závěrečného účtu vypracovává Ministerstvo financí v součinnosti se správci jednotlivých kapitol státního rozpočtu, územními samosprávnými celky, dobrovolnými svazky obcí, Regionálními radami regionů soudržnosti a státními fondy a předkládá jej vládě. Současně předkládá návrh na použití přebytku rozpočtového hospodaření nebo na úhradu jeho schodku. Návrh Státního závěrečného účtu předkládá Ministerstvo financí vládě a ta jej předkládá Poslanecké sněmovně nejpozději do 30. dubna roku následujícího po hodnoceném rozpočtovém roce.

Je-li saldo hospodaření státního rozpočtu odlišné od salda stanoveného v zákoně o státním rozpočtu, **rozhodne o použití přebytku** nebo o **úhradě schodku** na návrh vlády Poslanecká sněmovna. Pokud

Poslanecká sněmovna při projednávání návrhu Státního závěrečného účtu rozhodne, že přebytek, případně jeho část se použije k financování výdajů státního rozpočtu v běžném rozpočtovém roce, převedou se tyto prostředky do příjmů státního rozpočtu běžného rozpočtového roku.

Své stanovisko ke Státnímu závěrečnému účtu předkládá Poslanecké sněmovně i Nejvyšší kontrolní úřad. Státní závěrečný účet po projednání v Poslanecké sněmovně uveřejní Ministerstvo financí spolu se stanoviskem Poslanecké sněmovny v elektronické podobě způsobem umožňujícím dálkový a nepřetržitý přístup.

Základní pojmy:

Měsíční pokladní plnění, čtvrtletní informace o pokladním plnění, pololetní zpráva, Státní závěrečný účet.

Kontrolní otázky:

- Předkládá Nejvyšší kontrolní úřad Poslanecké sněmovně své stanovisko ke Státnímu závěrečnému účtu?
- Které orgány a instituce zpracovávají návrh Státního závěrečného účtu?
- Obsahuje informace o pokladním plnění státního rozpočtu za 1. čtvrtletí i informaci o hospodaření územních rozpočtů?

Literatura:

Státní závěrečný účet České republiky (poslední schválený).

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon o státním rozpočtu České republiky (poslední schválený).

11 Programové financování – právní ukotvení, principy, význam

Programové financování je upraveno těmito předpisy:

- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla),
- vyhláška č. 560/2006 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku,
- pokyn č. R 1-2010 k upřesnění postupu Ministerstva financí, správců programů a účastníků programu při přípravě, realizaci, financování a vyhodnocování programu nebo akce a k provozování informačního systému programového financování,
- vyhláška č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání).

Podstatou programového financování je dlouhodobější vytýčení fiskálních cílů a vyčlenění potřebných finančních prostředků na jejich zajištění. Přínosem tohoto systému je evidence akcí a jejich sledování v průběhu realizace, podle hodnotových, termínových a technologických kritérií, účelnosti vynakládání zdrojů, jejich řízení a rozpočtování. Programová struktura umožňuje alokovat veřejné prostředky na plnění konkrétních cílů, jejichž dosažení je následně vyhodnocováno na základě stanovených monitorovacích ukazatelů (indikátorů).

Programové financování je ve státním rozpočtu reprezentováno jedním průřezovým závazným ukazatelem „Výdaje vedené v informačním systému programového financování EDS/SMVS celkem“ v příloze č. 4, zákona o státním rozpočtu na příslušný rok.

Program je podle rozpočtových pravidel (§ 12) soubor věcných, časových a finančních podmínek konkrétních akcí na pořízení nebo technické zhodnocení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, s výjimkou drobného hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku.

Program nebo projekt spolufinancovaný z rozpočtu EU je podle rozpočtových pravidel (§ 3 písm. j) soubor věcných, časových a finančních podmínek pro činnosti k dosažení stanovených cílů EU, a to prostřednictvím orgánů, subjektů a fondů (např. Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova, Evropský fond pro regionální rozvoj, Evropský sociální fond, Fond soudržnosti) a další.

Program je obecně skupina projektů, které mají obdobné záměry a naplňují společné cíle programu. Program se dále může členit na podprogramy, které s hlavním programem souvisí obsahem i náplní.

Aby mohl systém programového financování dobře zajišťovat veškeré své role (plánovací, rozpočtovou, evidenční a kontrolní), každá fáze procesu je monitorována a zaznamenávána tak, aby bylo možné v každé fázi procesu sledovat její průběh a následně bylo možné zpětně vysledovat veškeré rozhodovací procesy a kontrolní činnosti v procesu přípravy i realizace programů i jejich projektů.

Pro zajištění těchto úkolů byl vyvinut centrální informační systém **ISPROFIN (Informační Systém PROGRAMOVÉHO FINANCOVÁNÍ)**. Jedná se o manažerský systém pro řízení a kontrolu čerpání státního rozpočtu, který spravuje Ministerstvo financí.

Stanovuje jeho strukturu a obsah, řídí jeho aktualizaci prováděnou správci rozpočtových kapitol a zabezpečuje datové výstupy pro **vypracování návrhů státního rozpočtu, státního závěrečného účtu a střednědobého výhledu**.

Dělí se na **Evidenční Dotační Systém (EDS)** a **Správu Majetku ve Vlastnictví Státu (SMVS)**.

Databáze informačního systému EDS/SMVS obsahuje:

- **přehled všech programů**, realizovaných jednotlivými kapitolami státního rozpočtu, včetně základních informací o průběhu jejich přípravy a realizace,
- **přehled veškerých projektů** realizovaných v rámci programového financování všech kapitol,
- **základní informace včetně zaznamenání celého průběhu přípravy a realizace projektu** (např. identifikační údaje o projektu a jeho realizátorovi, způsob a výše financování, termíny přípravy a realizace, cíle a indikátory projektu, přehled vydávání řídicích dokumentů, průběžný stav čerpání prostředků atd.)

Informační systém EDS/SMVS je integrován do informačního systému Státní pokladny (IISSP). Zatímco v informačním systému **Státní pokladny** je sledována **výhradně finanční stránka projektu**, v informačním systému **EDS/SMVS se vyhodnocuje soubor měřitelných, věcných, časových a finančních podmínek konkrétních akcí** (projektů) z hlediska rozpočtových pravidel daných zákonem. Jsou to:

- **cíle** – konkrétní důvod realizace projektu (akce),
- **indikátory** – konkrétní měřitelný ukazatel (cíl nebo efekt), kterého má být dosaženo a závazný termín, kdy toho bude dosaženo,
- **parametry** – specifikace obsahu nebo formy realizace akce, vyjadřuje se v měrných jednotkách (fyzikálních, časových, technických, finančních),
- **termíny** – kdy bude investice zahájena, hlavní časové milníky realizace a termín dokončení,
- **finanční bilance zdrojů** (a to nejen státního rozpočtu, ale i zdrojů mimo státní rozpočet) a **finanční bilanci potřeb** (tj. vyjádření potřeby finančních prostředků na pokrytí nákladů nezbytných pro realizaci projektu),
- **účastník** (příjemce dotace) – identifikace příjemce prostředků státního rozpočtu,
- **poskytovatel** – identifikace organizace a osoby rozhodující o poskytnutí finančních prostředků státního rozpočtu (§ 14 odst. 2 rozpočtových pravidel).

Každý program musí mít svou dokumentaci. **Dokumentace programu specifikuje**, co se od programu očekává, co program obsahuje a čeho chceme dosáhnout jeho realizací (např. modernizace dálnice D1, výstavba nemocnice, rekonstrukce školy, apod.).

Dokumentace programu obsahuje:

- identifikační údaje a systém řízení programu, dobu trvání programu, členění na podprogramy;
- termíny přípravy, realizace a závěrečného vyhodnocení programu;
- specifikace a zdůvodnění věcných cílů programu a jejich technickoekonomické zdůvodnění;
- bilance potřeb a zdrojů financování programu a jeho podprogramů;
- indikátory a parametry programu a jeho jednotlivých podprogramů;
- obsah investičního záměru akcí (projektů);
- vymezení okruhu příjemců dotace a způsob hodnocení žádostí
- pravidla pro úhradu faktur a financování programu;
- požadavky a kritéria pro zadávání projektů;
- pokyny pro závěrečné vyhodnocení programu, případně všech podprogramů;
- vymezení kontrolní činnosti správce programu;
- koncepční a právní rámec programu (podle jakých zákonů se program řídí);
- další přílohy podle pokynů správce programu.

Z informačního systému EDS/SMVS se data předávají do rozpočtového systému – **Integrovaného Informačního Systému Státní Pokladny (IISSP)**.

Výdaje na financování programu (§ 13 odst. 3 rozpočtových pravidel) jsou účelově určené prostředky státního rozpočtu, které se člení na:

- **individuálně posuzované výdaje** organizační složky státu, které jsou účelově určené na financování konkrétní akce, zpravidla vyšší než 200 mil. Kč,
- **systémově určené výdaje** organizační složky státu na financování vymezeného okruhu finančních potřeb, v jejímž rámci stanoví správce kapitoly výdaje na konkrétní akce,
- **individuální dotace** právnickým a fyzickým osobám účelově určené na financování konkrétní akce, zpravidla vyšší než 200 mil. Kč,
- **systémové dotace** stanovené na financování vymezeného okruhu finančních potřeb, v jejichž rámci poskytne správce kapitoly dotaci právnickým nebo fyzickým osobám na konkrétní akce,
- **návratné finanční výpomoci** poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na financování konkrétních akcí nebo vymezeného okruhu finančních potřeb.

Výši účasti státního rozpočtu na financování programu (§ 13 odst. 2 rozpočtových pravidel) stanoví na základě posouzení dokumentace programu:

- vláda, je-li účast státního rozpočtu nejméně 5 mld. Kč,
- Ministerstvo financí, je-li účast státního rozpočtu nižší než 5 mld. Kč.

Význam programového financování:

- nástroj řízení a kontroly čerpání veřejných finančních zdrojů,
- plánování finančních potřeb a zdrojů na jednotlivé projekty,
- cíleně orientované rozpočtování,
- multifunkční systém, který zahrnuje roli plánovací, rozpočtovou, evidenční a kontrolní,
- nástroj pro optimalizovanou alokaci zdrojů.

Základní pojmy:

Programové financování, program, projekt, ISPROFIN, EDS/SMVS.

Kontrolní otázky:

- Co znamená zkratka EDS/SMVS? Je to informační systém?
- Obsahuje dokumentace programu bilanci potřeb a zdrojů financování programu a jeho podprogramů?
- Existuje vyhláška o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku?

Literatura:

Pokyn č. R 1-2010 k upřesnění postupu Ministerstva financí, správců programů a účastníků programu při přípravě, realizaci, financování a vyhodnocování programu nebo akce a k provozování informačního systému programového financování.

Vyhláška č. 560/2006 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku.

Vyhláška č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání).

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

12 Hospodaření územního samosprávného celku – právní ukotvení, střednědobý výhled, rozpočet, rozpočtové provizorium, fiskální pravidlo

Hospodaření územních samosprávných celku, tedy obcí a krajů, patří do jejich **samostatné působnosti**. Základní principy jejich hospodaření vycházejí z Ústavy ČR (články 101, 104 a 105), v obecnějších rysech jsou pak upraveny **pro obce v zákoně č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)**, ve znění pozdějších předpisů **pro kraje v zákoně č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení)**, ve znění pozdějších předpisů, **a pro hlavní město Prahu v zákoně č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze**, ve znění pozdějších předpisů. Finanční hospodaření územních samosprávných celků upravuje zákon **č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů**, ve znění pozdějších předpisů a vyhláška **č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě**, ve znění pozdějších předpisů. Kontrolu hospodaření územních samosprávných celků upravuje **zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí**, ve znění pozdějších předpisů, a **zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě**, ve znění pozdějších předpisů. Příjmy územních samosprávných celků jsou stanoveny zejména **zákonem č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní**, ve znění pozdějších předpisů, **zákonem č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích**, ve znění pozdějších předpisů a **zákonem č. 634/2004 Sb. o správních poplatcích**.

Tato kapitola popisuje **finanční hospodaření obcí a krajů**, které se řídí zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon upravuje proces přípravy, obsah a funkci rozpočtů obcí a krajů, řeší zřizování příspěvkových organizací a zakládání právnických osob, tvorbu peněžních fondů, či postup při poskytování dotací a návratných finančních výpomocí.

12.1 Střednědobý výhled rozpočtu

Střednědobý výhled rozpočtu slouží ke střednědobému finančnímu plánování **územního samosprávného celku** („ÚSC“)²⁵. Sestavuje se na základě uzavřených smluvních vztahů a přijatých závazků zpravidla na období 2–5 let následujících po roce, a který je schvalován rozpočet. S jeho pomocí ÚSC zvažuje své potřeby a možnosti jejich finančního zabezpečení. V zákoně **není stanovena povinnost, aby ÚSC aktualizoval schválený střednědobý výhled rozpočtu** na základě vývoje očekávaných příjmů a výdajů. Může tak dojít k situaci, že za celé období, na které byl střednědobý výhled rozpočtu sestaven, ÚSC neprovedl žádnou úpravu v jeho údajích. To znamená, že v době, kdy je sestavován návrh rozpočtu na konkrétní kalendářní rok, již nemusí údaje, obsažené pro tento rok ve střednědobém výhledu rozpočtu, korespondovat se skutečností. V zásadě by však ÚSC měl při sestavování rozpočtu vycházet ze střednědobého výhledu a odlišnosti oproti němu by měly být odůvodněné a opodstatněné. Povinnost sestavovat střednědobý výhled je stanovena v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Podrobnost či strukturu výhledu zákon neupravuje, je tedy zcela na uvážení ÚSC jakou mírou podrobnosti si zvolí. Zákon však stanoví povinnost uvést ve výhledu pro jednotlivé roky alespoň:

- odhadované příjmy a výdaje,
- dlouhodobé pohledávky a závazky,
- finanční zdroje a potřeby dlouhodobých záměrů.

Návrh střednědobého výhledu rozpočtu ÚSC **zveřejňuje** na své stacionární úřední desce a na svých internetových stránkách po dobu minimálně 15 dnů před jeho projednáním v zastupitelstvu územního samosprávného celku, aby měli občani možnost k němu uplatnit připomínky. Na internetových

²⁵ Střednědobý výhled a rozpočet sestavují rovněž Regionální rady regionů soudržnosti, dobrovolné svazky obcí a městské části a obvody statutárních měst.

stránkách se zveřejňuje úplné znění střednědobého výhledu rozpočtu; na stacionární úřední desce pak postačí zveřejnění v užším rozsahu obsahujícím údaje o příjmech a výdajích v jednotlivých letech a o dlouhodobých pohledávkách a závazcích.

Pokud ÚSC výše uvedeným způsobem nezveřejní návrh svého střednědobého výhledu rozpočtu, dopustí se **přestupku** podle zákona č. 250/2000 Sb., za který mu může být uložena **pokuta** až do výše 1 mil. Kč.

Schválený střednědobý výhled rozpočtu je ÚSC povinen zveřejnit na svých internetových stránkách do 30 dnů ode dne jeho schválení a současně oznámit na stacionární úřední desce, kde je zveřejněn v elektronické podobě a kde je možno nahlédnout do jeho listinné podoby. Tímto způsobem musí být zpřístupněn až do schválení nového střednědobého výhledu rozpočtu.

Pokud ÚSC nezpracuje střednědobý výhled rozpočtu, nebo schválený střednědobý výhled rozpočtu nezveřejní výše uvedeným způsobem, dopustí se **přestupku**, za nějž může být udělena **pokuta** až do výše 1 mil. korun.

12.2 Rozpočet

Rozpočet obce a rozpočet kraje je základním nástrojem finančního hospodaření ÚSC. Je finančním plánem, který slouží k řízení financování jeho činnosti. ÚSC sestavuje svůj rozpočet na období jednoho kalendářního roku. Rozpočet je sestavován **v návaznosti na střednědobý výhled rozpočtu a na základě údajů z rozpisu státního rozpočtu**, jímž státní rozpočet určuje finanční vztah k rozpočtům obcí a krajů²⁶. Povinnost sestavovat rozpočet je stanovena zákonem č. 250/2000 Sb. Rozpočtový rok je, jak je uvedeno výše, shodný s rokem kalendářním.

Zákon neobsahuje povinnost ÚSC schvalovat rozpočet až po schválení rozpočtu vyššího stupně, tj. rozpočtu kraje nebo státního rozpočtu. ÚSC může svůj rozpočet schválit i před schválením rozpočtu vyššího stupně. Po schválení rozpočtu vyššího stupně však bude muset odstranit rozdíly v dotačních příjmech a navazujících výdajích změnou rozpočtu, a to rozpočtovým opatřením.

Obsahem rozpočtu jsou jeho příjmy a výdaje, a ostatní peněžní operace, včetně tvorby a použití peněžních fondů, pokud v zákoně není stanoveno, že probíhají mimo rozpočet²⁷.

Rozpočet se sestavuje **zpravidla jako vyrovnaný**. Může však být schválen i jako **přebytkový** v případě, že některé příjmy daného roku jsou určeny k využití až v následujících letech nebo jsou určeny ke splácení jistiny úvěrů z předchozích let. Přebytek může být převeden na bankovní účet zřízený pro peněžní fondy (např. rezervní fond) nebo se může ponechat na bankovním účtu ÚSC

V případě **schodkového** rozpočtu musí být schodek možné uhradit finančními **prostředky z minulých let** nebo **návratnými zdroji** (úvěrem, půjčkou či návratnou finanční výpomocí, popřípadě příjmem z prodeje komunálních dluhopisů). Schopnost **hradit rozpočtové výdaje** nikoliv rozpočtovými příjmy, ale **návratnými zdroji**, musí být zabezpečena **před schválením rozpočtu**. Činí-li výše dluhu sektoru veřejných institucí²⁸ po odečtení rezervy peněžních prostředků při financování státního dluhu nejméně 55 % nominálního HDP (blíže část 3.3), uplatní se od opatření vedoucí k dlouhodobě udržitelnému stavu veřejných financí. V souvislosti s tím ÚSC schvaluje svůj rozpočet na následující rok jako vyrovnaný nebo přebytkový. Schodkový rozpočet může ÚSC schválit jen v případě, že schodek bude možné uhradit finančními prostředky z minulých let nebo

²⁶ Jde o prostředky určené na výkon státní správy, tj. **na přenesenou působnost**.

²⁷ Mimo rozpočet probíhají pouze: **cizí prostředky**, tj. ty, o kterých se neví, zda jsou územního samosprávného celku, protože nebyly řádně označeny, a tedy se neví, čím jsou; **sdužené prostředky** na základě smlouvy o sdužení a prostředky z **podnikatelské činnosti** ÚSC.

²⁸ Sektor veřejných institucí označuje stejnou skupinu subjektů jako sektor vládních institucí vymezený v kapitole 2. Odlišné označení je uvedeno proto, že zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, používá pojem uvedený jako první, zatímco mezinárodní statistika a nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013, o Evropském systému národních a regionálních účtů v EU, ve znění pozdějších předpisů, používá označení druhé.

návratnou finanční výpomocí. Smluvně zabezpečenou zápůjčkou, úvěrem nebo příjmem z prodeje komunálních dluhopisů, jejichž je emitentem, je možné uhradit pouze schodek vzniklý z důvodu předfinancování projektů spolufinancovaných z rozpočtu EU.

12.3 Rozpočtové provizorium

Jestliže není rozpočet ÚSC schválen před 1. lednem rozpočtového roku, řídí se hospodaření ÚSC v době do jeho schválení **pravidly rozpočtového provizoria** (blíže také kapitola 15). Tato pravidla schvaluje zastupitelstvo. Pravidla by měla být stanovena tak, aby nedošlo k narušení plynulosti hospodaření, a to nejen na úrovni orgánů ÚSC, ale také příspěvkových organizací zřízených ÚSC a dalších subjektů závislých na rozpočtu ÚSC.

Pravidla rozpočtového provizoria zveřejňuje ÚSC na svých internetových stránkách do 30 dní od jejich schválení. ÚSC se dopustí **přestupku**, pokud nehospodář podle pravidel (nemá pravidla rozpočtového provizoria nebo hospodář v rozporu s nimi) nebo pokud schválená pravidla rozpočtového provizoria nezveřejní v souladu se zákonem. Za přestupek mu může být uložena **pokuta** až do výše 1 mil. Kč.

Rozpočtové příjmy a výdaje uskutečněné v období rozpočtového provizoria se stávají příjmy a výdaji rozpočtu ÚSC jeho schválením.

Speciální režim rozpočtového provizoria nastává, **pokud je porušeno pravidlo tzv. dluhové brzdy** stanovené zákonem č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti. Činí-li výše dluhu sektoru veřejných institucí nejméně 55 % nominálního HDP, **nesmí měsíční výdaje ÚSC** stanovené v pravidlech rozpočtového provizoria **překročit 1/12** výdajů rozpočtu schváleného pro předchozí rok.

12.4 Fiskální pravidlo

Fiskální pravidlo pro obce a kraje upravuje § 17 zákona č. 23/2017, o pravidlech rozpočtové odpovědnosti. Pravidlo stanoví, že **pokud dluh ÚSC překračuje 60 % průměru jeho příjmů** za poslední 4 roky, **je povinen tento dluh snížit** do konce následujícího roku **alespoň o 5 % z rozdílu mezi aktuální výší dluhu a 60 % průměru jeho příjmů** za poslední 4 roky.

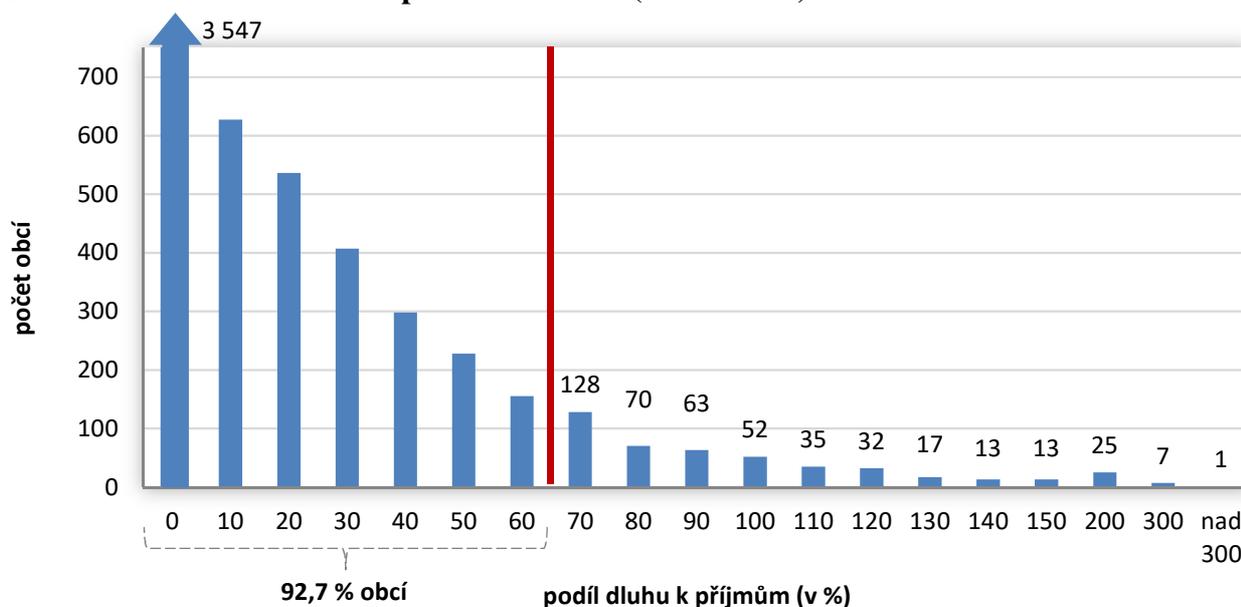
Nesníží-li ÚSC dluh o povinné minimum, Ministerstvo financí dočasně pozastaví převod výnosu daní (daně z přidané hodnoty a daní z příjmů právnických osob, s výjimkou daně z příjmů právnických osob, jejímž poplatníkem je příslušný územní samosprávný celek) ve výši 5 % z rozdílu mezi výší dluhu ÚSC a 60 % průměru jeho příjmů za poslední 4 roky. Pozastavení převodu daní se zruší:

- na žádost ÚSC – použití k uhrazení dluhu vzniklého před překročením 60% hranice;
- z moci úřední – při poklesu dluhu pod 60 % hranici;

Fiskální pravidlo je konstruováno tak, že:

- **neobsahuje sankce** – obec vždy dostane své daňové příjmy, ovšem někdy pouze na úhradu předchozího dluhu;
- **obec o žádné prostředky z daní nepřichází** – případné zadržení části sdílených daní je vždy dočasné a prostředky jsou vždy použity na úhradu dluhu obce;
- vede obce k tomu, aby své dluhy postupně splácely, nikoliv kumulovaly;
- **dluh obce může překročit 60 %**, obec má pouze povinnost tento dluh postupně splácet;
- **obec si může vzít úvěr, i když překračuje 60% hranici**, pokud bude v dalších letech tento dluh postupně splácet;
- obec rozhoduje o tom, které dluhy budou uhrazeny.

Obrázek 8: Plnění fiskálního pravidla obcemi (v roce 2017)



Zdroj: MF ČR.

Základní pojmy:

Střednědobý výhled, rozpočet obce, rozpočet kraje, rozpočtové provizorium, pravidlo dluhové brzdy, fiskální pravidlo obce a kraje.

Kontrolní otázky:

- Co je střednědobý výhled rozpočtu a na jaké období jej ÚSC zpravidla sestavuje?
- Na jaké období ÚSC sestavuje a schvaluje rozpočet a z jakého dokumentu přitom vychází?
- Za jakých podmínek může ÚSC schválit schodkový rozpočet?
- V jaké výši mohou být v pravidlech rozpočtového provizoria ÚSC stanoveny výdaje při uplatnění opatření podle zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti?

Literatura:

Peterová, H.: Finanční hospodaření územních samosprávných celků. Praha, Institut pro veřejnou správu, 2016.

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

Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti.

13 Hospodaření územního samosprávného celku – obsah a struktura rozpočtu, změny rozpočtu

Rozpočet, charakterizovaný v předchozí kapitole, vypracovává ÚSC na jeden kalendářní rok, a to v návaznosti na střednědobý výhled rozpočtu a na základě rozpisu platného státního rozpočtu, kterým státní rozpočet určuje své vztahy k rozpočtům krajů nebo jednotlivých obcí.

13.1 Obsah rozpočtu

Obsahem rozpočtu jsou jeho **příjmy a výdaje a ostatní peněžní operace**, včetně tvorby a použití **peněžních fondů**. Součástí rozpočtu jsou pak ty finanční operace, kterými se mění stavy peněžních prostředků na peněžních fondech.

Výčet příjmů a výdajů uvedených v zákoně není, na rozdíl od příjmů státního rozpočtu, **taxativní, ale pouze příkladný** (demonstrativní). Zákon tedy bere v úvahu možnost, že by ÚSC mohl mít i další příjmy a výdaje než v něm uvedené.

V případě, že se ÚSC podílí na realizaci **programu nebo projektu spolufinancovaného z rozpočtu EU**, musí jeho rozpočet na příslušný kalendářní rok obsahovat stanovený **objem finančních prostředků účelově určených na spolufinancování** programu nebo projektu EU. Pokud schválí na příslušný kalendářní rok rozpočet, který nebude stanovený objem finančních prostředků obsahovat, dopustí se **přestupku**, za který mu příslušný správní orgán (v případě obce krajský úřad v přenesené působnosti, v případě kraje Ministerstvo financí) uloží **pokutu** do výše 1 mil. Kč.

Mimo rozpočet probíhají pouze:

- **cizí prostředky**, tj. ty, o kterých se neví, zda jsou ÚSC, protože nebyly řádně označeny, a tedy se neví, čím jsou;
- **sdílené prostředky** na základě smlouvy o sdružení, a
- prostředky z **podnikatelské činnosti** ÚSC.

13.2 Struktura rozpočtu a jeho zveřejnění

Rozpočet zpracovává ÚSC v **třídění podle rozpočtové skladby** stanovené vyhláškou Ministerstva financí č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

Ze zákona nevyplývá povinnost, v jakých podrobnostech třídění podle rozpočtové skladby má být rozpočet schválen zastupitelstvem. Toto třídění nemusí být co nejpodrobnější (často záleží na velikosti obce; čím podrobnější rozpočet, tím víc změn musí být provedeno během roku). Zastupitelstvo by se mělo při schvalování rozpočtu zabývat jen **zásadními číselnými hodnotami** schvalovaného rozpočtu, **které mají sloužit jako závazné ukazatele** pro subjekty, kterým jsou určeny. **Schválený rozpočet vyjadřuje závazné ukazatele**, kterými se ÚSC (jeho orgány) musí řídit.

Po schválení rozpočtu musí neprodleně dojít k jeho podrobnému **rozpisu**, tedy k rozpracování závazných ukazatelů stanovených v rozpočtu schváleném zastupitelstvem, a to **v členění podle podrobné rozpočtové skladby**. Součástí rozpisu schváleného rozpočtu je sdělení závazných ukazatelů rozpočtu těm subjektům, které jsou povinny se jimi řídit. Rozpis rozpočtu provádí k tomu určený útvar obecního či krajského úřadu. Pokud ÚSC neprovede rozpis schváleného rozpočtu, dopustí se **přestupku**, za který mu může být uložena příslušným správním orgánem (v případě obce krajský úřad v přenesené působnosti, v případě kraje Ministerstvo financí) **pokuta** až do výše 1 mil. Kč.

Návrh rozpočtu se zveřejňuje na internetových stránkách **alespoň 15 dnů před jeho projednáním v zastupitelstvu** a na stacionární úřední desce. Na stacionární desce může být návrh rozpočtu

zveřejněn v užším rozsahu, který obsahuje alespoň údaje o příjmech a výdajích rozpočtu v třídění podle nejvyšších jednotek druhového třídění rozpočtové skladby:

- třída 1: daňové příjmy
- třída 2: nedaňové příjmy
- třída 3: kapitálové příjmy
- třída 4: přijaté transfery
- třída 5: běžné výdaje
- třída 6: kapitálové výdaje
- třída 8: financování

ÚSC současně oznámí na stacionární úřední desce, kde je návrh rozpočtu zveřejněn a kde je možno nahlédnout do jeho listinné podoby. **Zveřejnění musí trvat až do schválení rozpočtu.** Přípomínky k návrhu rozpočtu mohou občané příslušného ÚSC uplatnit písemně ve lhůtě stanovené při jeho zveřejnění nebo ústně při jeho projednávání na zasedání zastupitelstva.

Nezveřejní-li ÚSC návrh rozpočtu výše uvedeným způsobem, dopustí se **přestupku**, za který mu může být uložena **pokuta až do výše 1 mil. Kč.**

Schválený rozpočet ÚSC zveřejní na svých internetových stránkách **do 30 dnů ode dne jeho schválení** a současně oznámí na stacionární úřední desce, kde je zveřejněn v elektronické podobě a kde je možno nahlédnout do jeho listinné podoby. Tímto způsobem musí být zpřístupněn **až do schválení rozpočtu na následující rozpočtový rok.**

Nezveřejní-li ÚSC schválený rozpočet výše uvedeným způsobem, dopustí se **přestupku**, za který mu může být uložena **pokuta až do výše 1 mil. Kč.**

13.3 Změny rozpočtu

Pokud dojde ke změně podmínek, za nichž byl rozpočet sestaven a schválen, je možné schválený rozpočet měnit výhradně **rozpočtovým opatřením**. Zákon č. 250/2000 Sb. obsahuje taxativní výčet příčin, pro které může docházet ke změnám schváleného rozpočtu:

- **organizační změny** mění např. příjmy rozpočtových prostředků (např. v důsledku přijatých dotací) nebo počet subjektů, kterým jsou určeny závazné ukazatele (např. vznik a zánik příspěvkové organizace),
- **metodické změny** jsou vyvolány změnou právních předpisů, kterou dochází k ovlivnění finančního hospodaření ÚSC a jeho organizací (např. cenová regulace, snížení příjmů z daní v důsledku změn podílů ÚSC na sdílených daních, apod.),
- **věcné změny** jsou vyvolány různými vlivy objektivně působícími na skutečnosti, ze kterých byly vypočteny závazné ukazatele (např. změna počtu osob majících nárok na sociální podporu, snížení příjmů z daní v důsledku hospodářské krize, apod.).

Rozpočtové opatření se **provádí před provedením rozpočtově nezajištěného výdaje; po jeho provedení** lze rozpočtové opatření provést **pouze při živelní pohromě nebo havárii** ohrožující životy a majetek, při **plnění peněžní povinnosti** uložené pravomocným rozhodnutím, při **obdržení dotace před koncem kalendářního roku**, nebo pokud se jedná o zprostředkování finančního toku příspěvkové organizaci (podle § 28 odst. 15). Rozpočtovým opatřením je:

- **přesun** rozpočtových prostředků bez změny celkového objemu příjmů či výdajů a bez změny schváleného rozdílu mezi příjmy a výdaji;
- **použití nových**, rozpočtem nepředvídaných příjmů k úhradě nových, rozpočtem nezajištěných výdajů;
- **vázání** rozpočtových **výdajů**, jestliže je jejich krytí ohroženo neplněním rozpočtových příjmů.

Rozpočtové opatření **schvaluje zastupitelstvo ÚSC**, které může radě ÚSC stanovit rozsah provádění rozpočtových opatření (resp. stanovit rozsah provádění rozpočtových opatření starostovi v obcích,

kteřé radu nemají). Rozpočtová opatření se **vidují** podle časové posloupnosti a ÚSC je povinně **zveřejňuje** na svých internetových stránkách, a to do 30 dnů od jejich schválení. **Nezveřejnění je přestupkem**, za který může být ÚSC uložena pokuta do výše 1 mil. Kč.

Rozpočtovým opatřením není změna rozepsaného rozpočtu. Změnu rozpisu rozpočtu provádí k tomu určený útvar obecního či krajského úřadu.

Základní pojmy:

Rozpočet, rozpočtové opatření, přesun rozpočtových prostředků, vázání výdajů.

Kontrolní otázky:

- Který dokument stanovuje strukturu rozpočtu?
- Jaká jsou pravidla zveřejňování rozpočtu ÚSC?
- Jakým způsobem se mění schválený rozpočet?
- Kdy může dojít k vázání rozpočtových prostředků?
- Co je rozumíme pod pojmem rozpis rozpočtu a jakým způsobem lze dělat jeho změny?

Literatura:

Peterová, H.: Finanční hospodaření územních samosprávných celků. Praha, Institut pro veřejnou správu, 2016.

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

14 Hlavní zdroje financování obcí a krajů – daňové a nedaňové příjmy, transfery a kapitálové příjmy; tvorba a užití peněžních fondů

Výčet příjmů a výdajů územních samosprávných celků, uvedený v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, **není**, na rozdíl od příjmů státního rozpočtu, **taxativní, ale pouze příkladný** (demonstrativní). Zákon tedy bere v úvahu možnost, že by ÚSC mohl mít i další příjmy a výdaje než ty v něm uvedené.²⁹

14.1 Příjmy územních samosprávných celků

Příjmy ÚSC lze členit podle jejich povahy, která vyplývá z jejich ekonomických nebo právních vlastností:

1. Daňové příjmy

- inkaso ze sdílených daní podle zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní (**daně z přidané hodnoty, daně z příjmů fyzických osob, daně z příjmů právnických osob, daň z nemovitých věcí**);
- **u obcí** – podíl na inkasu z **daně z hazardu** podle zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her;
- **správní poplatky** vybírané při výkonu státní správy v přenesené působnosti;
- **poplatky a odvody v oblasti životního prostředí** (za dobývání nerostů, za geologické práce, za znečišťování ovzduší, za uložení odpadů, za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu, za odnětí pozemků plnicích funkci lesa, za povolené vypouštění odpadních vod do vod podzemních, za komunální odpad);
- **u obcí – místní poplatky** (ze psů, za lázeňský nebo rekreační pobyt, za užívání veřejného prostranství, ze vstupného a z ubytovací kapacity, za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst, za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů, za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace), pokud je obec na svém území zavede obecně závaznou vyhláškou obce.

2. Nedaňové příjmy

- **sankční platby** (pokuty a odvody uložené orgány ÚSC);
- přijaté **splátky půjčených prostředků**;
- příjmy z prodeje neinvestičního majetku;
- příjmy z **vlastní podnikatelské činnosti** ÚSC (nemusí být vždy vázány jen k vlastnímu majetku, ale i např. k pronájmu);
- příjmy vznikající ÚSC jako **zřizovateli nebo zakladateli právnické osoby**.

3. Kapitálové příjmy

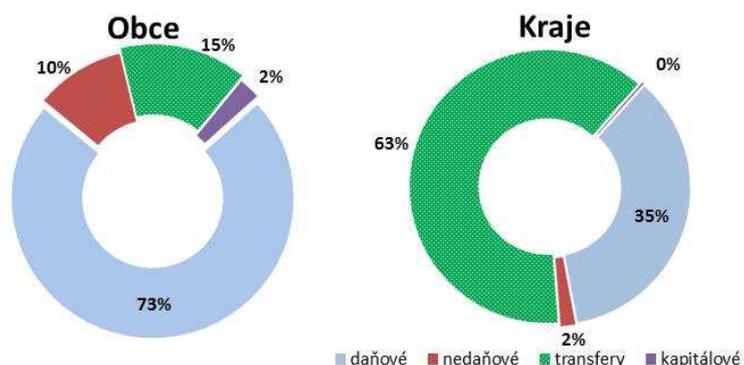
- prodej dlouhodobého majetku;

4. Přijaté transfery

- **dotace** ze státního rozpočtu nebo státního fondu, prostředky poskytnuté cestou Národního fondu a u obcí rovněž dotace z rozpočtu kraje;
- přijaté peněžité **dary a příspěvky**;
- převody z **vlastních peněžních fondů**.

²⁹ Údaje o příjmech a výdajích ÚSC, jakož i jejich účetní výkazy jsou dostupné na internetových stránkách Ministerstva financí (<http://monitor.statnipokladna.cz>).

Obrázek 9: Struktura příjmů obcí a krajů



Zdroj: MF ČR.

14.2 Rozpočtové určení daní

ÚSC získávají podstatnou část svých příjmů z daní. **Rozpočtové určení daní** upravuje zejména zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů. V tomto zákoně je stanoveno, **jaká část z celostátně vybíraných daní bude dána k dispozici jednotlivým složkám veřejných rozpočtů**, tj. státu, krajům a obcím (tzv. vertikální rozdělení), jakož i **způsob rozdělení daní v rámci jednotlivých složek veřejných rozpočtů**, tj. mezi jednotlivé obce a kraje (tzv. horizontální rozdělení). Podíly obcí a krajů na celostátním inkasu sdílených daní uvádí Tabulka 2 a Tabulka 3.

Tabulka 2: Procentní podíly obcí na sdílených daních

Sdílená daň	do 2007	2008-2011	2012	2013-2015	2016	2017	od 2018
DPH	20,59	21,40	19,93	20,83	20,83	21,40	23,58
DPFO (z přiznání)	20,59	21,40	21,40	23,58	23,58	23,58	23,58
DPFO (záv. činnost)	20,59	21,40	21,40	22,87	23,58	23,58	23,58
DPFO (vybíraná srážkou)	20,59	21,40	21,40	23,58	23,58	23,58	23,58
DPPO	20,59	21,40	21,40	23,58	23,58	23,58	23,58

Pozn.: Tučně jsou v tabulce zvýrazněny změny oproti předchozímu období.

Zdroj: MF ČR.

Tabulka 3: Procentní podíly krajů na sdílených daních

Sdílená daň	do 2004	2005-2011	2012	2013-2015	od 2016
DPH	3,10	8,92	8,29	7,86	8,92
DPFO (z podnikání)	3,10	8,92	8,92	8,92	8,92
DPFO (záv. činnost)	3,10	8,92	8,92	8,65	8,92
DPFO (vybíraná srážkou)	3,10	8,92	8,92	8,92	8,92
DPPO - sdílená část	3,10	8,92	8,92	8,92	8,92

Pozn.: Tučně jsou v tabulce zvýrazněny změny oproti předchozímu období.

Zdroj: MF ČR.

Způsob, kterým se jednotlivé obce, s výjimkou Prahy, Brna, Ostravy a Plzně, podílí na daňových příjmech, závisí na několika parametrech:

- počet obyvatel (váha 88 %),
- počet dětí a žáků navštěvujících mateřskou školu a základní školu (váha 9 %),
- rozloha území (váha 3 %).

Obce zároveň získávají navíc tzv. **motivační složku** ve výši 1,5 % na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, která závisí na počtu zaměstnanců, kteří mají v dané obci místo výkonu práce.

Konkrétní procento pro jednotlivé obce je dané **vyhláškou**, která se každoročně aktualizuje a je odvozeno od:

- **počtu obyvatel** k 1. lednu daného roku podle bilance počtu obyvatel Českého statistického úřadu;
- **výměry katastrálního území** obce k 1. lednu daného roku podle údajů Českého úřadu zeměměřického a katastrálního;
- **počtu zaměstnanců** obce k 1. prosinci předchozího roku podle přílohy k vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, kterou zpracovává plátce daně;
- **počtu dětí mateřských škola žáků základních škol** k 30. září předchozího roku podle dokumentace škol vedené podle školského zákona na Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy.

Pro Prahu, Brno, Ostravu a Plzeň jsou stanoveny zvláštní koeficienty, které je zvýhodňují oproti ostatním obcím.

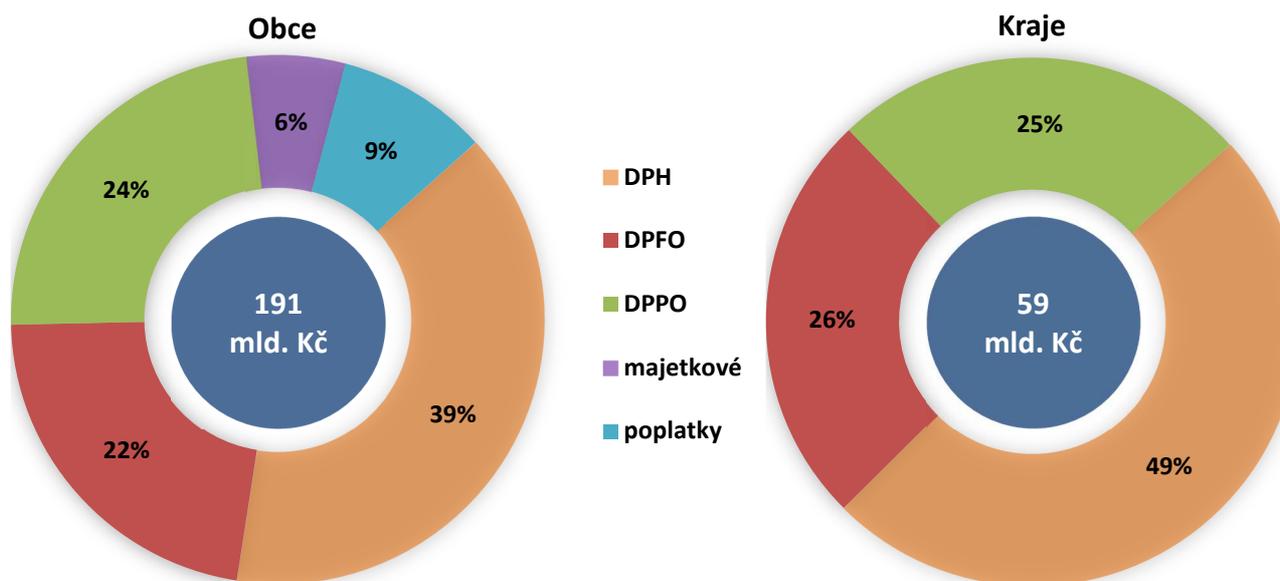
Naproti tomu jsou procenta, kterými se jednotlivé **kraje** podílí na sdílených daních, daná **fixně** v zákoně o rozpočtovém určení daní (pozn.: určité procento získává i hl. m. Praha, která vykonává některé agendy příslušející krajům).

Kraj	Procento	Počet obyv.	Počet obcí
Středočeský	13,77	1 326 857	1 144
Moravskoslezský	9,62	1 213 311	300
Jihomoravský	9,53	1 175 023	672
Jihočeský	8,61	637 834	622
Ústecký	8,24	822 850	354
Vysočina	7,34	509 475	704
Plzeňský	7,25	576 635	501
Olomoucký	6,75	634 720	401
Královéhradecký	6,44	551 421	448
Pardubický	5,56	516 149	451
Zlínský	5,25	584 676	307
Liberecký	4,68	439 639	215
Karlovarský	3,77	297 804	132
Celkem	96,82	9 286 394	6251
Praha	3,18	1 267 449	1
Kraje + Praha	100,00	10 553 843	6 252

Obce a kraje jsou navíc **výlučnými příjemci** těchto daní:

- **daň z nemovitých věcí** (dle umístění nemovitosti) – příjemcem je ta obec, na jejímž území se nemovitě věci nachází,
- **daň z příjmů právnických osob placená obcí** – příjemcem je konkrétní obec, která je poplatníkem daně,
- **daň z příjmů právnických osob placená krajem** – příjemcem je konkrétní kraj, který je poplatníkem daně.

Obrázek 10: Struktura daňových příjmů obcí a krajů



Zdroj: MF ČR.

14.2.1 Sdílení daně z hazardu

Technické hry (automaty): 65 % obce, v nichž je zařízení povoleno
35 % státní rozpočet

Ostatní hry: 30 % všechny obce
70 % státní rozpočet

14.3 Výdaje územních samosprávných celků

Výdaje ÚSC lze podle jejich povahy členit zhruba do pěti skupin:

- Výdaje vyplývající ze zákonných povinností:**
Úhrada těchto výdajů je vždy prvořadá; zákonnými povinnostmi jsou např. některé daně, odvody, poplatky, postihy a sankce za porušení povinností stanovených zákonem, které se v některých případech vztahují i na ÚSC;
- Úhrady vlastních činností ÚSC:**
Jedná se o výdaje v rámci samostatné působnosti, **výdaje na péči o majetek a jeho rozvoj;**
- Výdaje spojené s **výkonem státní správy** v přenesené působnosti:
Na úhradu těchto výdajů dostávají ÚSC **příspěvek (dotaci) ze státního rozpočtu**, který však pokrývá pouze část těchto výdajů, zbytek hradí ÚSC ze svých vlastních finančních prostředků;
- Výdaje, které vznikají rozhodnutím ÚSC vstoupit do **právně závazných vztahů**, z nichž vyplývají finanční důsledky, které je povinen plnit:
 - např. uplatňování vlastnického práva a odpovědnosti z něho vyplývající vůči jiným subjektům; nebo
 - odpovědnost, kterou má ÚSC jako zřizovatel nebo zakladatel za činnost svých organizací, pokud přistoupil k jejich smluvním závazkům;
- Výdaje, které má ÚSC při své **veřejně prospěšné činnosti:**
Jedná se o činnosti, které nevykonává sám, ale přispívá na ně jiným subjektům – v případě kraje i obcím. Zahrnují se sem veškeré dary a dotace.

14.4 Tvorba a užití peněžních fondů

Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů umožňuje ÚSC, aby si vedle svého rozpočtu zřídil ještě **peněžní fondy**. Zákon neurčuje počet ani druh těchto fondů; každá obec či kraj si tedy může peněžní fondy zřizovat podle své vlastní úvahy a podle svých potřeb, popř. žádné peněžní fondy zřídit nemusí. Tyto peněžní fondy mohou být zřízeny pro konkrétní účely nebo bez účelového určení (zpravidla rezervní fond). Zákon rovněž nestanoví povinnost zřídit pro každý fond zvláštní bankovní účet. Stačí tedy, pokud je stav fondu sledován analyticky v účetnictví.

Peněžní fondy ÚSC mohou mít různé zdroje. Nejčastějším zdrojem rezervního fondu je přebytek hospodaření z minulých let. Dále to mohou být příjmy běžného roku, které jsou určeny k využití v budoucích letech nebo převody prostředků během roku.

Účelovým peněžním fondem je **fond, který slouží pro uspokojování kulturních a sociálních potřeb zaměstnanců ÚSC a uvolněných členů zastupitelstva. Na ÚSC se nevztahuje vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb**, nic však nebrání tomu, aby si ho samy ve své pravomoci zřídily.

Zřizování peněžních fondů spadá do **vyhrazené pravomoci zastupitelstev obcí**. U krajů se o vyhrazenou pravomoc nejedná, tudíž peněžní fondy může zřizovat **rada kraje**, pokud si tuto pravomoc nevyhradí zastupitelstvo kraje; obdobně pak postupuje i hl. m. Praha. Orgán, který peněžní fond zřídí, by měl následně rovněž schválit i závazné zásady jejich naplňování a použití.

Základní pojmy:

Příjmy územního samosprávného celku, daňové příjmy, nedaňové příjmy, transfery, peněžní fondy, rozpočtové určení daní, výdaje územního samosprávného celku.

Kontrolní otázky:

- Může mít ÚSC i jiné příjmy rozpočtu než je stanoveno v zákoně?
- Co je sdílená daň?
- Co patří mezi sdílené daně?
- Kdo má pravomoc zřídit peněžní fond obce (kraje)?

Literatura:

Peterová, H.: Finanční hospodaření územních samosprávných celků. Praha, Institut pro veřejnou správu, 2016.

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů.

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

15 Rozpočtové provizorium státu, obcí a krajů – charakteristika a hlavní rozdíly

15.1 Rozpočtové provizorium státu

Pokud není Poslaneckou sněmovnou Parlamentu ČR **schválen zákon o státním rozpočtu** na příslušný rozpočtový rok **před prvním dnem rozpočtového roku, hospodaří organizační složka státu** v době od prvního dne rozpočtového roku do dne nabytí účinnosti zákona o státním rozpočtu na tento rozpočtový rok („období rozpočtového provizoria“) **podle ukazatelů rozpočtového provizoria.**

Organizačními složkami státu jsou ministerstva a jiné správní úřady státu, Ústavní soud, soudy, státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky, Úřad vlády České republiky, Kancelář Veřejného ochránce práv, Akademie věd České republiky, Grantová agentura České republiky a jiná zařízení, o kterých to stanoví zvláštní právní předpis anebo zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích; obdobné postavení jako organizační složka státu má Kancelář Poslanecké sněmovny a Kancelář Senátu.

Pokud Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR **schválila zákon o státním rozpočtu** na příslušný rozpočtový rok před prvním dnem rozpočtového roku, ale tento **zákon nenabyl prvním dnem rozpočtového roku účinnosti, řídí se rozpočtové hospodaření v období rozpočtového provizoria tímto schváleným zákonem o státním rozpočtu.**

Ukazatele rozpočtového provizoria stanoví v rozpočtovém systému **Ministerstvo financí** v součinnosti se správci kapitol jako závazné ukazatele čerpání výdajů pro období rozpočtového provizoria. Správci kapitol rozepíší tyto ukazatele na organizační složky státu ve své působnosti. Organizační složky státu na základě tohoto rozpisu zpracují svůj rozpočet a vloží jej do rozpočtového systému. V období rozpočtového provizoria čerpají organizační složky státu prostředky do výše jim stanovených závazných ukazatelů.

Ukazatele rozpočtového provizoria se zpracovávají na jednotlivé měsíce. Jejich nejvyšší možná výše je jedna dvanáctina celkových výdajů státního rozpočtu stanovených posledním schváleným zákonem o státním rozpočtu.

Příjmy a výdaje uskutečněné v období rozpočtového provizoria se stávají příjmy státního rozpočtu a výdaji státního rozpočtu dnem nabytí účinnosti zákona o státním rozpočtu na příslušný rok.

15.2 Rozpočtové provizorium obcí a krajů

Rozpočet obce a rozpočet kraje (územního samosprávného celku) **je sestavován a schvalován** podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, **na období jednoho kalendářního roku.** To znamená, že se jím řídí finanční hospodaření ÚSC od 1. ledna do 31. prosince daného rozpočtového – kalendářního roku. Rozpočet ÚSC by měl být sestaven a schválen do konce předcházejícího kalendářního roku. Může však nastat situace, že ÚSC svůj rozpočet na následující kalendářní rok do konce předcházející kalendářního roku neschválí. Zákon pro tento případ stanoví, že pokud nebude rozpočet ÚSC schválen před 1. lednem rozpočtového roku, řídí se rozpočtové hospodaření ÚSC v době do jeho schválení **pravidly rozpočtového provizoria.**

Důvodem pro hospodaření ÚSC podle pravidel rozpočtového provizoria je, že i v případě absence rozpočtu se musí finanční hospodaření řídit nějakými zásadami, které zajistí plynulost hospodaření nejen ÚSC, ale i právnických osob financovaných z jeho rozpočtu a dalších subjektů závislých na jeho rozpočtu.

Zákon nestanoví pravidla rozpočtového provizoria ÚSC. Zákon stanoví pouze orgán, který je ke stanovení pravidel rozpočtového provizoria kompetentní:

- **zastupitelstvo kraje** pro hospodaření kraje;
- **zastupitelstvo obce** pro hospodaření obce.

Je tedy výhradně v kompetenci zastupitelstva, jaká pravidla rozpočtového provizoria pro hospodaření ÚSC schválí, resp. v jakých podrobnostech tato pravidla rozpočtového provizoria schválí.

V případě uplatnění tzv. **dluhové brzdy** podle pravidel rozpočtové odpovědnosti (tzn. činí-li výše dluhu sektoru veřejných institucí po odečtení rezervy peněžních prostředků při financování státního dluhu nejméně 55 % nominálního hrubého domácího produktu; viz také část 3.3.2), **nesmí měsíční výdaje obce stanovené v pravidlech rozpočtového provizoria překročit jednu dvanáctinu výdajů** rozpočtu schváleného pro předchozí rozpočtový rok. Vyšší výdaje lze stanovit pouze v případě, že jejich zvýšení přímo souvisí se zvýšením financování výdajů stanovených jiným zákonem nebo v případě výdajů z důvodu předfinancování projektů spolufinancovaných z rozpočtu EU.

V zákoně není stanoveno, kdy by mělo zastupitelstvo schválit pravidla rozpočtového provizoria. Vzhledem k tomu, že podle pravidel rozpočtového provizoria ÚSC hospodaří od 1. ledna daného kalendářního roku do schválení rozpočtu, musí být tato pravidla schválena do 31. prosince předcházejícího kalendářního roku.

Rozpočtové příjmy a výdaje uskutečněné v období rozpočtového provizoria se stávají příjmy a výdaji rozpočtu územního samosprávného celku jeho schválením.

Pokud ÚSC nehospodaří podle pravidel rozpočtového provizoria (žádná nemá, nehospodaří podle nich apod.) dopustí se **přestupku**, za který mu může být uložena příslušným správním orgánem (v případě obce krajský úřad v přenesené působnosti, v případě kraje Ministerstvo financí) **pokuta** až do výše 1 mil. Kč.

15.3 Hlavní rozdíly mezi rozpočtovým provizoriem státu územního samosprávného celku

Pokud nebyl schválen Poslaneckou sněmovnou Parlamentu ČR zákon o státním rozpočtu před 1. lednem rozpočtového roku, **stanoví ukazatele rozpočtového provizoria** státního rozpočtu **Ministerstvo financí** v součinnosti se správci kapitol **jako závazné měsíční ukazatele čerpání výdajů** pro období rozpočtového provizoria (v maximální výši jedné dvanáctiny měsíčně z celkových výdajů roku předchozího). Ukazatele rozpočtového provizoria nejsou projednávány veřejně. Těmito závaznými ukazateli se řídí hospodaření správců kapitol a jimi zřízených organizačních složek do dne nabytí účinnosti zákona o státním rozpočtu na příslušný rozpočtový rok. Pokud byl zákon o státním rozpočtu schválen před 1. lednem rozpočtového roku, ale nenabyl prvním dnem rozpočtového roku účinnosti, řídí se rozpočtové hospodaření v období rozpočtového provizoria již tímto schváleným zákonem o státním rozpočtu.

Nebyl-li rozpočet schválen ÚSC na příslušný kalendářní rok před 1. lednem rozpočtového roku, stanoví **nejvyšší orgán** územního samosprávného celku (tj. zastupitelstvo) **pravidla rozpočtového provizoria** a schválí je svým usnesením na veřejném zasedání. V režimu rozpočtového provizoria hospodaří ÚSC do dne schválení rozpočtu.

Základní pojmy:

Rozpočtové provizorium státního rozpočtu, rozpočtové provizorium územního samosprávného celku, dluhová brzda.

Kontrolní otázky:

- Který orgán ÚSC je kompetentní ke stanovení a schválení pravidel rozpočtového provizoria?
- V jaké výši mohou být schválené ukazatele rozpočtového provizoria státního rozpočtu?
- V jaké výši mohou být v pravidlech rozpočtového provizoria ÚSC stanoveny výdaje při uplatnění opatření (tzv. dluhová brzda) podle zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti?

Literatura:

Peterová, H.: Finanční hospodaření územních samosprávných celků. Praha, Institut pro veřejnou správu, 2016.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti.

16 Závěrečný účet a přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků

16.1 Závěrečný účet

Po skončení kalendářního roku zpracovávají ÚSC souhrnně údaje o svém ročním hospodaření do svého **závěrečného účtu**.

Závěrečný účet územního samosprávného celku obsahuje údaje o:

- plnění rozpočtu příjmů a výdajů v plném členění podle rozpočtové skladby,
- hospodaření s majetkem,
- dalších finančních operacích, včetně tvorby a použití peněžních fondů,

a to v tak podrobném členění a obsahu, aby bylo možné zhodnotit finanční hospodaření územního samosprávného celku.

Součástí závěrečného účtu tvoří **vyúčtování finančních vztahů** ke státnímu rozpočtu, rozpočtům krajů, obcí, státním fondům, Národnímu fondu a jiným rozpočtům a k hospodaření dalších osob.

Součástí závěrečného účtu při jeho projednávání v orgánech ÚSC je **zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření**. ÚSC zveřejní návrh závěrečného účtu včetně zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření na svých internetových stránkách nejméně 15 dnů přede dnem zahájení jeho projednávání na zasedání zastupitelstva územního samosprávného celku. Na stacionární úřední desce může být návrh závěrečného účtu zveřejněn v užším rozsahu, který obsahuje alespoň údaje o plnění příjmů a výdajů rozpočtu v třídění podle nejvyšších jednotek druhového třídění rozpočtové skladby a závěr zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření. **Zveřejnění musí trvat až do schválení závěrečného účtu**. Přípomínky k návrhu závěrečného účtu mohou občané příslušného ÚSC uplatnit písemně ve lhůtě stanovené při jeho zveřejnění nebo ústně při jeho projednávání na zasedání zastupitelstva.

Projednání závěrečného účtu na zasedání zastupitelstva ÚSC se uzavírá vyjádřením

- a) **souhlasu** s celoročním hospodařením, a to bez výhrad, nebo
- b) **souhlasu s výhradami**, na základě nichž přijme územní samosprávný celek a svazek obcí **opatření potřebná k nápravě zjištěných chyb a nedostatků**; přitom vyvodí závěry vůči osobám, které svým jednáním způsobily ÚSC nebo svazku obcí škodu. ÚSC má v tomto případě povinnost stanovit lhůtu, ve které podá přezkoumávajícímu orgánu písemnou zprávu o plnění nápravných opatření. Nepřijetí nápravných opatření a neinformování o jejich plnění je přestupkem, za který může být uložena pokuta do výše 50 tis. Kč.

Schválený závěrečný účet, včetně zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření, zveřejní ÚSC na svých internetových stránkách do 30 dnů ode dne jeho schválení a současně oznámí na stacionární úřední desce, kde je zveřejněn v elektronické podobě a kde je možno nahlédnout do jeho listinné podoby. Tímto způsobem musí být zpřístupněn až do schválení závěrečného účtu za následující rozpočtový rok. Pokud ÚSC nezveřejní návrh závěrečného účtu nebo schválený závěrečný účet výše uvedeným způsobem, dopustí se přestupku, za který mu může být uložena pokuta až 1 mil. Kč.

16.2 Přezkoumání hospodaření

Podle zák. č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, jsou územní samosprávné celky povinny dát si přezkoumat své hospodaření za uplynulý kalendářní rok.

Přezkoumávání hospodaření je kontrolní aktivita, v jejímž rámci se prověřuje, zda daný územní samosprávný celek hospodaří v souladu s právními předpisy.

Podrobnosti přezkoumávání hospodaření upravuje zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků. Zákon upravuje, kdo má být přezkoumán, stanoví předmět, hlediska, postup a pravidla přezkoumání.

Některé územní samosprávné celky si mohou vybrat, kdo u nich má vykonat přezkoumání hospodaření.

Kdo má být přezkoumán	Kdo může přezkoumání vykonat?
obec, dobrovolný svazek obcí	krajský úřad, auditor
hlavní město Praha	Ministerstvo financí, auditor
městská část hlavního města Prahy	magistrát hlavního města Prahy, auditor
kraj, regionální rada regionu soudržnosti	Ministerstvo financí

Při výběru osoby, která bude zajišťovat přezkoumávání hospodaření, se uplatní následující pravidla:

- **Obec a dobrovolný svazek obcí** jsou povinny **do 30. června kalendářního roku** oznámit na základě ustanovení § 4 odst. 1 zákona o přezkoumávání hospodaření, jakým způsobem se rozhodly zabezpečit přezkoumání svého hospodaření; o uzavření smlouvy s auditorem informuje obec a dobrovolný svazek obcí příslušný krajský úřad nejpozději do 31. ledna následujícího roku.
- **Magistrát hlavního města Prahy** je povinen **do 30. června kalendářního roku** oznámit na základě ustanovení § 4 odst. 1 zákona o přezkoumávání hospodaření, jakým způsobem se rozhodl zabezpečit přezkoumání svého hospodaření; o uzavření smlouvy s auditorem Magistrát hlavního města Prahy informuje Ministerstvo financí (odbor 17) nejpozději do 31. ledna následujícího roku.
- **Městská část hlavního města Prahy** je povinna **do 15. dubna kalendářního roku** písemně oznámit Magistrátu hlavního města Prahy, zda bude požadovat přezkoumání svého hospodaření za příslušný kalendářní rok od Magistrátu hlavního města Prahy nebo zda jej zadá auditorovi nebo auditorské společnosti.
- **Kraj a regionální rada soudržnosti** je vždy přezkoumán pouze ze strany Ministerstva financí.

16.2.1 Co je předmětem přezkoumání

Předmětem přezkoumávání jsou **údaje o ročním hospodaření** krajů (vč. hlavního města Prahy), obcí, městských částí hlavního města Prahy, dobrovolných svazků obcí a Regionálních rad regionů soudržnosti, **tvůřící součást závěrečného účtu** podle rozpočtových pravidel územních rozpočtů. Přezkoumávání hospodaření má za cíl získat informace o tom, zda subjekty, které jsou přezkoumávány, hospodařily v daném roce v souladu s platnými právními předpisy. **Předmětem přezkoumání je:**

- plnění příjmů a výdajů rozpočtu včetně peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků,
- finanční operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů,
- náklady a výnosy podnikatelské činnosti ÚSC,
- peněžní operace, týkající se sdružených prostředků vynakládaných na základě smlouvy mezi dvěma nebo více ÚSC, anebo na základě smlouvy s jinými právními nebo fyzickými osobami,
- finanční operace, týkající se cizích zdrojů ve smyslu právních předpisů o účetnictví,
- hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a s dalšími prostředky ze zahraničí poskytnutými na základě mezinárodních smluv,
- vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů, k rozpočtům obcí, k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám.

Dále je předmětem přezkoumání:

- nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví ÚSC,
- nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří ÚSC,
- zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, s výjimkou úkonů a postupů přezkoumaných orgánem dohledu podle zákona o veřejných zakázkách,
- stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi,
- ručení za závazky fyzických a právnických osob,
- zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob,
- zřizování věcných břemen k majetku ÚSC,
- účetnictví vedené ÚSC,
- ověření poměru dluhu územního celku k průměru jeho příjmů za poslední 4 rozpočtové roky podle právního předpisu upravujícího rozpočtovou odpovědnost.

Při přezkoumání je povinna poskytnout součinnost i přezkoumávaným subjektem zřízená nebo založená právnická osoba. U příspěvkové organizace přezkoumávající orgán kontroluje hospodaření a nakládání s majetkem a s příspěvky, které jí územní celek poskytl.

16.2.2 Předmět přezkoumání se ověřuje z hlediska:

- dodržování povinností stanovených zvláštními právními předpisy, zejména předpisy o finančním hospodaření ÚSC, o hospodaření s jejich majetkem, o účetnictví a o odměňování,
- souladu hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem,
- dodržení účelu poskytnuté dotace nebo návratné finanční výpomoci a podmínek jejich použití,
- věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích.

16.2.3 Průběh přezkoumávání

Na procesy a postup přezkoumávání hospodaření použije **kontrolní řád**. Pokud však existuje speciální úprava v zákoně o přezkoumávání hospodaření, má přednost před kontrolním řádem.

- **V případě obcí**, které nevykonávají hospodářskou činnost a mají **počet obyvatel menší než 800 osob**, může krajský úřad uskutečnit jednorázové přezkoumání (přezkoumání hospodaření proběhne v rámci jedné návštěvy obce).
- **V případě ostatních územních celků** se uskutečňují také dílčí přezkoumání.

16.2.4 Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření

Z přezkoumání hospodaření se vyhotovuje **zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření**, která nahrazuje protokol o kontrole podle kontrolního řádu. Závěr zprávy musí obsahovat vyjádření, zda při přezkoumání:

- 1) nebyly zjištěny chyby a nedostatky, nebo
- 2) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod bodem 3), anebo
- 3) byly zjištěny nedostatky, spočívající v:
 - a) porušení rozpočtové kázně nebo ve spáchání přestupku podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla územních rozpočtů,
 - b) neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví,
 - c) pozměňování záznamů nebo dokladů v rozporu se zvláštními právními předpisy,
 - d) porušení povinností nebo překročení působnosti ÚSC stanovených zvláštními právními předpisy,
 - e) neodstranění nedostatků zjištěných při dílčím přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející roky, nebo
 - f) nevytvoření podmínek pro přezkoumání podle kontrolního řádu.

Povinnou náležitostí závěru zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření je:

- upozornění na případná **rizika**, která lze dovodit ze zjištění a která mohou mít negativní dopad na hospodaření ÚSC v budoucnosti,
- uvedení podílu **pohledávek a závazků** na rozpočtu ÚSC a podílu zastaveného majetku na celkovém majetku ÚSC,
- výrok o tom, že **dluh ÚSC** nepřekročil 60 % průměru jeho příjmů za poslední čtyři rozpočtové roky; v opačném případě se uvede, o kolik jeho dluh překročil průměr jeho příjmů (blíže k pravidlu pro celkový dluh ÚSC viz podkapitola 3.3.312.4).

Územní celek je povinen přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků uvedených v zápisu z dílčího přezkoumání hospodaření (v případě že se dílčí přezkoumání uskutečnilo). Dále je povinen přijmout opatření k nápravě chyb a nedostatků uvedených ve Zprávě o výsledku přezkoumání hospodaření a podat o tom písemnou informaci příslušnému přezkoumávajícímu orgánu, a to nejpozději do 15 dnů po projednání této zprávy spolu se závěrečným účtem v orgánech územního celku.

Základní pojmy:

Závěrečný účet, přezkoumání hospodaření, dílčí přezkoumání, závěrečné přezkoumání, předmět přezkoumání, hlediska přezkoumání, zpráva o výsledku přezkoumání.

Kontrolní otázky:

- Jaké údaje obsahuje závěrečný účet?
- Jak často probíhá přezkoumávání hospodaření a kdo ho provádí?
- Co by měl občan zjistit na základě zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření?
- Kdo schvaluje závěrečný účet územního samosprávného celku?
- Z jakých hledisek se ověřuje předmět přezkoumání?

Literatura:

Peterová, H.: Finanční hospodaření územních samosprávných celků. Praha, Institut pro veřejnou správu, 2016.

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

Zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů.

17 Účetní závěrka a další účetní záznamy v případě účetních jednotek veřejného sektoru

17.1 Účetní závěrka

Účetní závěrka poskytuje uživatelům informace o **aktivech, především majetku, dlužích, jmění, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření a dalších významných skutečnostech**. Oproti dřívější „evidenční“ funkci účetnictví je dnes od účetnictví očekávána informace, na jejímž základě lze odhadovat a předpovídat budoucí peněžní toky. Na rozdíl od rozpočtových informací poskytuje účetnictví informace nejen o tokových veličinách, ale také stavových.

Povinností účetní jednotky je sestavit účetní závěrku tak, aby podávala **věrný a poctivý obraz** předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, aby na **jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá, činit ekonomická rozhodnutí**.

Účetní závěrka musí být sestavena na základě zásady srozumitelnosti, relevance, spolehlivosti a srovnatelnosti. Povinnost sestavit účetní závěrku ukládá účetním jednotkám ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o účetnictví**“). Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji:

- **rozvaha (balance),**
- **výkaz zisku a ztráty a**
- **příloha.**

Účetní závěrka může zahrnovat i:

- **přehled o peněžních tocích a**
- **přehled o změnách vlastního kapitálu.**

Vybrané účetní jednotky³⁰ sestavují přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období dosáhnou hodnoty aktiv celkem alespoň 40 mil. Kč a hodnoty ročního úhrnu čistého obrátu alespoň 80 mil. Kč.

Prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví stanovují pro různé druhy účetních jednotek závazné vzory některých částí účetní závěrky a směrné účtové osnovy.

17.1.1 Části účetní závěrky

Rozvaha (balance) podává přehled o finanční pozici účetní jednotky, tj. o jejím majetku a zdrojích jeho krytí, respektive zachycuje majetek účetní jednotky ze dvou hledisek. Na straně **aktiv** je uvedeno, z jakých položek se celkový majetek organizace skládá, tzn. hledisko konkrétních forem majetku, která jsou rozdělena na **stálá aktiva** (dlouhodobý nehmotný majetek – např. software, dlouhodobý hmotný majetek – např. stavby a pozemky, dlouhodobý finanční majetek, dlouhodobé pohledávky) a **oběžná aktiva** (zásoby, krátkodobé pohledávky, krátkodobý finanční majetek). Na straně **pasiv** je uvedeno, jakými zdroji účetní jednotka financuje svou činnost, jestli z **vlastních zdrojů**, nebo **cizích zdrojů**, tj. hledisko zdrojů financování majetku. Rozvaha je shrnutím všech transakcí účetní jednotky zaznamenaných v jejím účetnictví a podává obraz o finanční situaci účetní jednotky k danému okamžiku, tedy staticky.

Neustále musí platit bilanční rovnice rozvahy: **AKTIVA = PASIVA**.

Výkaz zisku a ztráty („výsledovka“) podává přehled o finanční výkonnosti účetní jednotky, tj. o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Účelem výkazu zisku a ztráty je zejména poskytnutí detailnějších informací o struktuře výsledku hospodaření, kdy v rozvaze je uvedena pouze celková výše dosaženého výsledku hospodaření, zatímco výkaz zisku a ztráty zobrazuje jednotlivé náklady a

³⁰ Vybrané účetní jednotky jsou vymezeny v ustanovení § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

výnosy a jejich výši, a to v druhovém členění. Ve výkazu zisku a ztráty se uvádějí údaje za běžné i minulé účetní období, což umožňuje vzájemné srovnání výnosů a nákladů za dvě po sobě jdoucí účetní období. Na rozdíl od rozvahy se jedná o výkaz tokový, protože zobrazuje náklady, výnosy a výsledek hospodaření za určité časové období (např. kalendářní rok).

Příloha v účetní závěrce obsahuje doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty a popis účetních metod, které byly použity při jejich sestavení. Popis účetních metod zahrnuje například způsob oceňování majetku, odpisování, tituly pro tvorbu a čerpání rezerv apod. V případě účetní závěrky vybraných účetních jednotek obsahuje také informaci o stavu účtů v knize podrozvahových účtů, která poskytuje informace především o podmíněných pohledávkách a závazcích z titulu transferů, uzavřených smluv a soudních a jiných řízení, přičemž stěžejním prvkem je poskytnout informaci o významných rizicích za účetní jednotku.

Přehled o peněžních tocích („cash flow“) informuje uživatele účetní závěrky o příčinách změny výše peněžních prostředků a jejich ekvivalentů vykázané v rozvaze k počátku a ke konci účetního období. Podává bližší informace o peněžních tocích v průběhu účetního období v členění na peněžní toky z provozní činnosti, dlouhodobých aktiv a z vlastního kapitálu, dlouhodobých závazků a dlouhodobých pohledávek. Přehled o peněžních tocích může poskytovat informaci o důvodech, které vedly k tomu, že peněžní saldo (rozdíl peněžních příjmů a peněžních výdajů, např. v rozpočtových výkazech) a výsledek hospodaření zjištěný v účetnictví, jsou odlišné částky. Typickým důvodem pro tento rozdíl je vykazování odpisů, které snižují výsledek hospodaření, avšak nemají vliv na stav či pohyb peněžních prostředků. Peněžní toky v tomto výkazu jsou členěny do jednotlivých částí, a to peněžní toky z provozní činnosti, investiční činnosti a z financování.

Přehled o změnách vlastního kapitálu zobrazuje stav vlastního kapitálu účetní jednotky a jeho jednotlivých složek na počátku účetního období, jeho zvýšení a snížení v průběhu účetního období a stav ke konci účetního období. Nad rámec rozvahy poskytuje přehled o změnách vlastního kapitálu **informace o příčinách změn jednotlivých položek**, například dochází-li k bezúplatným převodům mezi zřizovatelem a zřizovanou příspěvkovou organizací.

17.1.2 Vztahy mezi jednotlivými částmi účetní závěrky

Vztah mezi rozvahou a výkazem zisku a ztráty

Integrovaným prvkem rozvahy a výkazu zisku a ztráty je výsledek hospodaření, který je vykazován:

- v rozvaze na straně pasiv jako přírůstek vlastního kapitálu,
- ve výkazu zisku a ztráty, kde je vyjádřen jako rozdíl výnosů a nákladů.

Rozvaha zobrazuje výši výsledku hospodaření, kdy výkaz zisku a ztráty vysvětluje podrobně příčiny vzniku tohoto výsledku hospodaření, tzn., které náklady účetní jednotka vynaložila a které výnosy realizovala.

Vztah mezi rozvahou a přehledem o peněžních tocích

Spojovacím prvkem mezi rozvahou a přehledem o peněžních tocích jsou peněžní prostředky, které jsou vykazovány:

- v rozvaze na straně aktiv jako stav,
- v přehledu o peněžních tocích, kde jsou zobrazeny příčiny změny stavu peněžních prostředků vykázaného v rozvaze.

Rozvaha zobrazuje stav peněžních prostředků na počátku a konci účetního období, kdy pohyb peněžních prostředků je vykazován v přehledu o peněžních tocích ve větším detailu, tedy v členění do tří částí, jak bylo výše uvedeno.

Vztah mezi rozvahou a přehledem o změnách vlastního kapitálu

Pasiva v rozvaze jsou tvořena vlastním kapitálem a cizími zdroji. Vlastní kapitál zahrnuje zejména jmění účetní jednotky, fondy účetní jednotky a výsledek hospodaření. Přehled o změnách vlastního kapitálu poskytuje informace o změnách výše jednotlivých položek vlastního kapitálu v průběhu

účetního období a jejich příčinách, např. z titulu bezúplatného převodu majetku jiné organizaci veřejného sektoru, což se projeví jednak jako snížení aktiv dárce a souvztažně také jako snížení jeho jmění (v rozvaze), avšak detailnější informace o právní formě této transakce je vykázána výhradně v přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Obrázek 11: Rozvaha

Aktiva	Pasiva
Stálá aktiva Dlouhodobý nehmotný majetek Dlouhodobý hmotný majetek Dlouhodobý finanční majetek Dlouhodobé pohledávky Oběžná aktiva Zásoby Krátkodobé pohledávky Krátkodobý finanční majetek v tom: Peněžní prostředky	Vlastní kapitál Jmění účetní jednotky Fondy účetní jednotky Výsledek hospodaření Příjmový a výdajový účet rozpoč. hospodaření Cizí zdroje Rezervy Dlouhodobé závazky Krátkodobé závazky

Obrázek 12: Výkaz zisků a ztrát

Náklady	Výnosy
z činnosti	z činnosti
finanční	finanční
na transfery	z transferů
ze sdílených daní a poplatků	ze sdílených daní a poplatků
daň z příjmů	z daní a poplatků
Výnosy - náklady = výsledek hospodaření	

Obrázek 14: Přehled o změnách vlastního kapitálu

Vlastní kapitál na začátku období
+/- změny v průběhu období
= Vlastní kapitál na konci období

Obrázek 13: Přehled o peněžních tocích

Peněžní prostředky na začátku období
+ výsledek hospodaření
+/- úpravy o nepeněžní operace
+/- peněžní toky ze změny oběžných aktiv a krátkodobých závazků
- zaplacená daň z příjmů včetně doměrků
+ přijaté podíly na zisku
= Peněžní toky z provozní činnosti
+/- peněžní toky z dlouhodobých aktiv
+/- peněžní toky z vlastního kapitálu, dlouhodobých závazků a dlouhodobých
= Celková změna stavu peněžních prostředků
+/- příjmové a výdajové účty rozpočtového hospodaření
= Stav peněžních prostředků na konci období

Zdroj: MF ČR.

17.2 Účetní záznamy a finanční údaje a jejich předávání do Státní pokladny

Vybrané účetní jednotky³¹ a některé další účetní jednotky zahrnuté do konsolidačního celku Česká republika předávají účetní záznamy a finanční údaje do Státní pokladny, resp. do **Centrálního systému účetních informací státu** (dále jen „CSÚIS“).

17.2.1 Účetní záznamy

Účetní záznamy předávají vybrané účetní jednotky pro účely sestavení účetních výkazů za ČR, monitorování a řízení veřejných financí, operativního řízení hospodaření a nakládání s finančními

³¹ Vybrané účetní jednotky jsou vymezeny v ustanovení § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

prostředky, a to podle vyhlášky č. 383/2009 Sb.³² Při sestavování účetních záznamů je aplikován **akruální princip**, kdy skutečnosti jsou vykázány v období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí.

Vybrané účetní jednotky sestavují a předávají do CSÚIS **účetní závěrku** (rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu a příloha). Podle stanovených kritérií předávají některé vybrané účetní jednotky **pomocný analytický přehled**, který obsahuje podrobnější členění informací vykázaných v účetní závěrce. Pro účely sestavení účetních výkazů za Českou republiku předávají některé vybrané účetní jednotky **pomocný konsolidační přehled a seznam účetních jednotek patřících do konsolidačního celku státu**. Pro účely operativního řízení hospodaření státu a nakládání s finančními prostředky předávají organizační složky státu a státní fondy operativní účetní záznamy – **peněžní prostředky a disponibilní majetek**. Posledním účetním záznamem předávaným do CSÚIS je **informace o schválení nebo neschválení účetní závěrky včetně souvisejících informací**.

17.2.2 Finanční údaje

Finanční údaje slouží k hodnocení plnění státního rozpočtu a rozpočtů některých vybraných účetních jednotek. Obsahují zejména údaje o plnění rozpočtu příjmů a výdajů účetních jednotek a jsou tedy založeny na **peněžní bázi** (s výjimkou státních příspěvkových organizací, které sestavují rozpočet nákladů a výnosů na akruální bázi).

Obsahem finančních údajů jsou zejména informace o schváleném rozpočtu na příslušný kalendářní rok, jeho změnách a skutečném plnění, kdy tyto informace jsou systematicky uspořádané podle rozpočtové skladby³³, tzn. podle druhu a účelu příjmu/výdaje.

17.2.3 Proces předávání účetních záznamů a finančních údajů do Státní pokladny

Účetní záznamy a finanční údaje se předávají elektronicky do CSÚIS, který je součástí Integrovaného informačního systému Státní pokladny, na základě vyhlášky č. 383/2009 Sb., která stanovuje zejména formát, strukturu, přenos a zabezpečení účetních záznamů, rozsah a četnost jejich předávání, způsob a termíny jejich předávání a způsob, termíny a rozsah předkládaných finančních údajů.

Soubory účetních záznamů předávaných mezi vybranou účetní jednotkou a CSÚIS jsou ve tvaru přenosových vět ve formátu XML. Všechny XML soubory obsahující účetní záznamy zodpovědná nebo náhradní zodpovědná osoba před předáním do CSÚIS zašifruje, čímž je zajištěna ochrana před zneužitím. V CSÚIS jsou nastaveny automatické kontroly – vnitrovýkazové a mezivýkazové. U některých účetních záznamů jsou nastaveny i tzv. křížové kontroly, které ověřují shodné zobrazení vzájemných transakcí mezi vybranými účetními jednotkami. Jedná se o systémová opatření pro zajištění kvality dat pro jednotlivé skupiny jejich uživatelů, kdy jednoznačně vadná data nejsou přijata do databáze CSÚIS.

Úspěšně přijaté účetní záznamy a finanční údaje jsou k dispozici uživatelům. Hlavními uživateli CSÚIS jsou Ministerstvo financí České republiky, Český statistický úřad, Česká národní banka, krajské úřady, správci kapitol, Nejvyšší kontrolní úřad a případně i další kontrolní orgány a orgány veřejné správy.

17.2.4 Proces zveřejňování účetních záznamů a finančních údajů – MONITOR

MONITOR³⁴ je specializovaný informační portál Ministerstva financí, který umožňuje veřejnosti volný přístup k rozpočtovým a účetním informacím ze všech úrovní státní správy a samosprávy. Jedná se o unikátní informační portál, ve kterém jsou na jednom místě podrobné informace o hospodaření ve veřejném sektoru, které jsou získávány z výkazů účetních jednotek. Portál

³² Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech).

³³ Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

³⁴ Viz <http://monitor.statnipokladna.cz>.

MONITOR má tři úrovně, a to pro laickou veřejnost, pro odbornou veřejnost (analytická část) a pro zpracovatele informací v případě možnosti vytváření datových kostek a extraktů pro účely zpracování dat mimo Státní pokladnu. Zobrazit zde lze například vzájemné porovnání dvou vybraných obcí dle několika přednastavených kritérií, např. dle výše aktiv přepočtené na 1 obyvatele nebo výše výsledku hospodaření za dané účetní období přepočtené na 1 obyvatele. Zveřejněním účetní závěrky organizační složky státu na MONITORu je naplněno ustanovení § 21a odst. 5 zákon o účetnictví týkající se povinnosti zveřejnit účetní závěrku organizační složky státu Ministerstvem financí způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Základní pojmy:

Účetnictví, účetní závěrka, aktiva, pasiva, vybrané účetní jednotky, účetní záznam, finanční údaj, CSÚIS.

Kontrolní otázky:

- K čemu slouží účetní závěrka a z jakých částí se skládá?
- Kde v účetní závěrce nalezneme informaci o výši výsledku hospodaření?
- Kde v účetní závěrce nalezneme informace o dlužích?
- Které účetní jednotky předávají účetní záznamy a finanční údaje do CSÚIS a k čemu tyto informace slouží?

Literatura:

MF ČR: Státní pokladna. Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z:

<<https://www.statnipokladna.cz>>.

Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech).

Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 5/2014 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti, ve znění pozdějších předpisů.

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

18 Základní okruhy činností při vedení účetnictví účetními jednotkami veřejného sektoru

18.1 Právní ukotvení

Vedení účetnictví některých vybraných účetních jednotek v České republice **reguluje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), který stanovuje zejména rozsah a způsob vedení účetnictví, způsoby oceňování, inventarizaci majetku a závazků, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu, a jeho **prováděcí právní předpisy (vyhlášky)**, které blíže upravují jednotlivé oblasti (např. rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, účetní metody, rozsah a četnost předávání výkazů do CSÚIS, požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace majetku a závazků, rozsah a způsob sestavování účetních výkazů za Českou republiku). Pro některé vybrané účetní jednotky jsou nejdůležitější níže uvedené vyhlášky:

- **vyhláška č. 410/2009 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů;
- **vyhláška č. 383/2009 Sb.**, o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů;
- **vyhláška č. 270/2010 Sb.**, o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů;
- **vyhláška č. 220/2013 Sb.**, o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek;
- **vyhláška č. 312/2014 Sb.**, o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu), ve znění pozdějších předpisů.

Dále Ministerstvo financí vydává **České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky**, které stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování, kdy zákon o účetnictví uvádí, že vybrané účetní jednotky postupují podle těchto standardů vždy. Jejich vydání oznamuje Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji.

Některými vybranými účetními jednotkami jsou organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti a příspěvkové organizace.

Mezi **vybrané účetní jednotky**³⁵ jsou zahrnovány i **zdravotní pojišťovny**, které však **při vedení účetnictví postupují podle samostatné prováděcí vyhlášky** k zákonu o účetnictví (podobně jako např. podnikatelé, banky a finanční instituce).

18.2 Provádění účetních zápisů v účetních knihách, včetně oceňování

Účetní závěrka má být **věrným a poctivým zobrazením finanční situace a finanční výkonnosti celé organizace**, což je hlavním cílem účetnictví. Proto je nezbytné, aby prostřednictvím účetních zápisů byly zachycovány veškeré ekonomické transakce, v nichž organizace figuruje. Faktickou odpovědnost nesou účetní pracovníci organizace, avšak aby ji naplnili, je naprostou nutností zajistit oběh dokladů v rámci organizace tak, aby tito účetní pracovníci vždy měli potřebnou informaci v odpovídající kvalitě a detailu, aby ji měli včas a aby byla průkazná. Tyto informace účetní pracovníci konvertují prostřednictvím účetních zápisů do výsledného **výstupu z účetnictví**, kterým je především a v první řadě **účetní závěrka**.

³⁵ Vybrané účetní jednotky jsou vymezeny v ustanovení § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Účetní zápisy jsou účetní záznamy, jejichž obsah je stanoven ustanoveními zákona o účetnictví, která se týkají účetních knih, a **účetní jednotky jsou povinny je provádět průběžně po vyhotovení průkazného účetního záznamu, tj. účetního dokladu.**

Účetní jednotka je povinna vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které se jimi zachycují. Účetní zápisy provádí účetní jednotka v účetních knihách (tj. deník, hlavní kniha, kniha analytických účtů a kniha podrozvahových účtů) na základě účetního dokladu.

Účetní zápisy musí zajistit také **ocenění aktiv, dluhů, nákladů a výnosů.**

Účetní jednotky **oceňují** aktiva, dluhy, náklady a výnosy k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

Způsoby oceňování jsou:

- **pořizovací cena** (cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související),
- **reprodukční pořizovací cena** (cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje),
- **vlastní náklady** (přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnosti, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo k jiné činnosti),
- **ocenění ve výši 1 Kč**,³⁶
- **jmenovitá hodnota,**
- **reálná hodnota.**

Například při úplatném pořízení nemovité věci je nezbytné zvlášť ocenit pozemek a stavbu na něm stojící, neboť jde o dvě samostatná aktiva, která představují odlišný využitelný potenciál pro organizaci.

18.3 Činnosti prováděné k rozvahovému dni

Účetní uzávěrkou bývá označován celý proces prací od doúčtování účetních operací ke konci rozvahového dne až po uzavření účetních knih k poslednímu dni účetního období a sestavení účetní závěrky a její archivaci. Výstupem uzávěrkových operací je tedy sestavení účetní závěrky k rozvahovému dni.

18.3.1 Zaúčtování veškerých případů běžného účetního období a následná kontrola

Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy **o stavu a pohybu aktiv, dluhů, jmění, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.** Ke konci účetního období se zejména doúčtují účetní operace týkající se zjištěných inventarizačních rozdílů (viz dále), rezerv a opravných položek, časového rozlišení a dohadných položek (viz dále), kurzových rozdílů, zásob na cestě, úpravy ocenění majetku, zaúčtování daňové povinnosti apod.

18.3.2 Určení věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů (časové rozlišení)

Podle zákona o účetnictví **účetní jednotky účtují** podvojnými zápisy **o skutečnostech,** které jsou předmětem účetnictví **do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí, přičemž o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.** Je tedy nutné ověřit, zda má účetní jednotka zaúčtované všechny náklady a výnosy, které věcně a časově souvisí s běžným účetním obdobím, a popř. tyto skutečnosti doúčtovat. Např. úroky z úvěrů; uskutečněné výkony, které budou vyúčtovány až v následujícím účetním období; mzdové náklady za prosinec; spotřeba energií, která bude vyúčtována až v následujícím účetním období atd. Pokud účetní jednotce není známa přesná výše nákladu nebo výnosu, je povinna stanovit její kvalifikovaný odhad.

³⁶ Platí pro kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, pokud není známa jejich pořizovací cena.

18.3.3 Uzavření všech účtů

Ze zákona o účetnictví vyplývá pro účetní jednotku **povinnost k rozvahovému dni uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku. Uzavírání účetních knih je činnost**, v rámci které se **zjišťují obraty** stran MÁ DÁTI a DAL jednotlivých syntetických, analytických a podrozvahových účtů, **zjišťují konečné zůstatky** aktivních a pasivních účtů, **konečné stavy** účtů nákladů a výnosů a probíhá **postupný převod konečných zůstatků všech účtů** (kromě podrozvahových) na účet 492 – Konečný účet rozvažný.

18.3.4 Provádění inventarizace majetku a závazků

Povinnost inventarizovat majetek a závazky **ukládá** účetním jednotkám **zákon o účetnictví** a prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků jsou účetní jednotky povinny po dobu 5 let po jejím provedení. Pro některé vybrané účetní jednotky stanoví požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace majetku a závazků, včetně bližších podmínek inventarizace jiných aktiv a jiných pasiv vyhláška č. 270/2010 Sb.

Inventarizace je proces, při kterém účetní jednotky zjišťují skutečné stavy aktiv, dluhů a jmění a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů **a ověřují, zda tyto zjištěné skutečné stavy odpovídají stavům v účetnictví.**³⁷ Inventarizace tedy znamená nejen zjištění prosté existence určitého aktiva nebo dluhu, ale také ověření správnosti jejich ocenění. **Inventarizace završuje průkaznost vedení účetnictví.**

Účetní jednotky **skutečné stavy zjišťují:**

- **fyzickou inventurou** u majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho fyzickou existenci,
- **dokladovou inventurou** u závazků a majetku, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho fyzickou existenci, a to včetně jiných aktiv, jiných pasiv a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.

Zjištěné **skutečné stavy** účetní jednotky zaznamenávají **v inventurních soupisech**, což jsou průkazné účetní záznamy, které musí splňovat náležitosti dané zákonem o účetnictví. Pokud účetní jednotka **zjistí rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví**, který nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem o účetnictví, **jedná se o inventarizační rozdíl**, který se vyúčtuje do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav aktiv, dluhů a jmění a skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.

18.3.5 Výpočet výsledku hospodaření před zdaněním, výpočet daně z příjmů, sestavení daňového přiznání

Vybrané účetní jednotky jsou poplatníky daně z příjmů právnických osob, kdy součástí účetní uzávěrky může být **výpočet a zaúčtování daně z příjmů** a sestavení daňového přiznání.

Některé vybrané účetní jednotky jsou v zákoně o dani z příjmů³⁸ zahrnuty pod pojem **veřejně prospěšný poplatník**, což je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem a stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. Dále zákon vymezuje, kdo není veřejně prospěšným poplatníkem.

Veřejně prospěšný poplatník má na rozdíl od ostatních daňových poplatníků jinak vymezen předmět daně a v určitých situacích nemusí podávat daňové přiznání. V situaci, kdy mu nevznikla ve zdaňovacím období daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob, není povinen sdělit tuto skutečnost správci daně.

Při výpočtu základu daně (potažmo daňové povinnosti) **vychází účetní jednotka** v souladu se zákonem o daních z příjmů **z výsledku hospodaření** (zisk nebo ztráta), který dále upravuje (zvyšuje/snižuje) podle ustanovení zákona o daních z příjmů.

³⁷ § 29 a 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

18.4 Sestavení účetní závěrky, schválení účetní závěrky a ověření účetní závěrky auditorem

Podle ustanovení § 18 odst. 1 zákona o účetnictví sestavují účetní jednotky v případech stanovených tímto zákonem účetní závěrku. **Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty a příloha. Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu (viz kapitola 17.1).**

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby **účetní závěrka byla sestavena** na jeho základě **srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace** účetní jednotky tak, aby **na jejím základě mohla** osoba, která tyto informace využívá (**uživatel**) **činit ekonomická rozhodnutí**.

Účetní závěrka musí obsahovat náležitosti stanovené v ustanovení § 18 odst. 3 zákona o účetnictví, přičemž **účetní závěrka se považuje za sestavenou** **připojením podpisového záznamu statutárního orgánu účetní jednotky, případně statutárním orgánem pověřenou osobou**.

Schvalování účetní závěrky je průběžným celoročním validačním procesem. Nejedná se ani o revizní či kontrolní činnost, nejde také ani o ověření účetní závěrky, nýbrž se jedná o preventivní soubor činností, zejména shromáždění podkladů pro závěrečné posouzení – schválení či neschválení účetní závěrky. Organizace schvalování účetních závěrek a kvalita zajištění tohoto procesu jsou rozhodným prvkem pro samotný výrok o schválení či neschválení účetní závěrky.

Pro potřeby schvalujícího orgánu se shromáždí podklady, zejména schvalovaná účetní závěrka, zpráva auditora o ověření účetní závěrky, zprávy útvaru interního auditu, inventarizační zpráva a další účetní záznamy a doplňující informace. Pokud schvalující orgán z předložených a vyžádaných podkladů nezjistí, že schvalovaná účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, tzn., že z předložených podkladů nevyplývají rizika, účetní závěrku **schválí**. Pokud zjistí významné nedostatky, a to i v souvislosti se skutečnostmi obsaženými v účetní závěrce následujícího účetního období, účetní závěrku **neschválí**.

Ověření účetní závěrky s výrokem, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, provádí statutární auditor (ověření účetní závěrky auditorem). Statutární auditor postupuje podle zákona, mezinárodních auditorských standardů a dalších profesních předpisů, tzn., že má povinnost ověřit všechny významné skutečnosti.

18.5 Zajištění dalších výstupů pro účely finančního řízení, rozpočtu, účetnictví a kontroly

Řízení vybrané účetní jednotky, potažmo státu nelze zúžit pouze na finanční řízení na základě schváleného jednoletého rozpočtu. Vybrané účetní jednotky předávají do Centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS) více účetních záznamů a finančních údajů, než jen již výše zmíněnou účetní závěrku. **Účetní záznamy předávají vybrané účetní jednotky pro účely sestavení účetních výkazů za Českou republiku, monitorování a řízení veřejných financí, operativního řízení hospodaření a nakládání s finančními prostředky podle vyhlášky č. 383/2009 Sb. Finanční údaje slouží k hodnocení plnění státního rozpočtu a rozpočtů některých vybraných účetních jednotek.**

Účetní závěrka i další účetní záznamy jsou jedinečným zdrojem ekonomických dat nezbytných pro přijímání efektivních ekonomických rozhodnutí managementem organizací ve veřejném sektoru – často volenými orgány. Jinými slovy řádné hospodaření není možné bez systematického využívání ekonomických dat. Účetní závěrka, jakož i rozpočtové výkazy jsou standardizovanými formáty pro přenos a zveřejňování nejvýznamnějších ekonomických dat pro všeobecné uživatele. Management jednotlivých organizací ve veřejném sektoru však má téměř neomezené možnosti k získávání dalších

výstupů z ekonomických informačních systémů své organizace, případně současně své organizace a organizací podřízených, zřizovaných a zakládaných (tzv. veřejnoprávní korporace). Jako příklad lze uvést:

- analýza vývoje ocenění (netto) jednotlivých skupin či typů dlouhodobých aktiv – podklad pro strategické plánování v oblasti dlouhodobých aktiv, pro různé „zásobníky“ investičních akcí, pro dotační management, pro rozhodování mezi opravou/údržbou a novými investicemi „na zelené louce“ (např. postavit nový most přes řeku, nebo opravit tři jiné stávající mosty?),
- analýza struktury a splatnosti pohledávek organizace – podklad pro řízení pohledávek, jejich vymáhání, analýzu bonity dlužníků či sestavení finančního plánu (rozpočtu) na další období, podklad pro rozhodování o nevymáhání/vzdání se vymáhání pohledávek či pro prodej pohledávek třetí straně,
- využití pro rozhodování o výběru takového veřejného výdaje, který bude nejvíce vyhovovat zásadě „3E“ – principům efektivnosti, účelnosti a hospodárnosti,
- využití pro nákladové účetnictví a kalkulace úplných nákladů služby – podklad pro finanční plánování na bázi výkonových rozpočtů, podklad pro žádosti o dotační financování „provozu“ organizace, např. v režimu tzv. vyrovnávací platby u poskytovatelů sociálních služeb,
- využití pro analýzu způsobů financování/kofinancování významnějších investičních akcí – podklad pro analýzu časové hodnoty peněz a čistou současnou hodnotu budoucích peněžních toků, např. porovnání dvou různých nabízených bankovních úvěrů pro kofinancování dotačního projektu, a další.

Řadu těchto požadavků již dnes nalezneme implicitně na různých místech závazných právních předpisů, např. zákoně č. 320/2000 Sb. nebo zákoně č. 420/2004 Sb.

Základní pojmy:

Vybraná účetní jednotka, účetní doklad, účetní knihy, inventarizace, účetní závěrka, účetní uzávěrka, finanční řízení, účetní záznamy, finanční údaje.

Kontrolní otázky:

- Jaké činnosti provádí účetní jednotka k rozvahovému dni?
- Kdo je vybranou účetní jednotkou?
- Jaký je rozdíl mezi schválením a ověřením účetní závěrky?
- Co je to inventarizace a k čemu slouží?

Literatura:

České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 až 710.

Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek.

Vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku
(konsolidační vyhláška státu), ve znění pozdějších předpisů.

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

19 Řídící kontrola a její význam při nakládání s veřejnými prostředky

Při výkonu řídicí kontroly by měl být kladen zejména důraz na dosažení optimálního vztahu mezi hospodárností, účelností a efektivností kontrolovaných operací. Tyto principy jsou známé pod zkratkou „principy 3E“.

Jedním z nejdůležitějších řídicích a kontrolních mechanismů je **řídicí kontrola**.³⁹ Řídící kontrola **probíhá u všech příjmových a výdajových operací**. Probíhá při přípravě operací před jejich zahájením, při průběžném sledování uskutečňovaných operací a do jejich konečného vyúčtování a následném prověření vybraných operací. Za její nastavení je odpovědný **vedoucí orgánu veřejné správy**, avšak na procesu schvalování se vedoucí orgánu veřejné správy již přímo podílet nemusí.

Hospodárnost (Economy) – „dělání věcí za rozumnou cenu“

Zdroje jsou dány k dispozici ve správnou dobu, v dostatečném množství, v přiměřené kvalitě a za co nejvýhodnější cenu. Hospodárností se tak rozumí tlak na minimalizaci nákladů nutných k dosažení požadovaných výsledků. Poptávání zboží a služeb pouze na základě nejnižší ceny bez jednoznačného vymezení kvalitativních požadavků však není hospodárné.

Efektivita (Efficiency) – „dělání věcí správnou cestou“

Je dosažen co nejlepší vztah mezi vynaloženými prostředky a dosaženými výsledky. Jedná se o maximalizaci přínosů, kterých lze vynaložením veřejných prostředků dosáhnout.

Účelnost (Effectiveness) – „dělání správných věcí“

Dosažené výsledky odpovídají stanovené a prokázané potřebě. V praxi se tedy primárně jedná o to, zda je poptáváno správné zboží či správná služba. Musí být jasně identifikována potřeba (účel vynakládání veřejných prostředků, který musí být v souladu s úkoly organizace).

Při rozhodování o nakládání s veřejnými prostředky je důležité:

- přesně definovat potřebu;
- stanovit kvalitativní požadavky pro zajištění této potřeby;
- zvažovat více variant při rozhodování o zajištění potřeby a vyhodnocení souladu s principy účelnosti, hospodárnosti a efektivity;
- zajistit dostatečné a kvalitní podklady (informace), aby byl ten, kdo rozhoduje, byl schopen vyhodnotit, zda je realizace výdaje v souladu s principy účelnosti, hospodárnosti a efektivity;
- uvědomit si, že kontrolní orgán bude chtít předložit veškeré podklady a informace, které vedly k rozhodnutí, a měl by na základě této auditní stopy dojít ke stejnému rozhodnutí jako kontrolovaný subjekt.

19.1 Auditní stopa

Při nakládání s spravovanými veřejnými prostředky musí být pořízeny a uchovávány dokumenty a záznamy související s rozhodnutím o příjmové nebo výdajové operaci, včetně účetních záznamů, ze kterých lze rekonstruovat posloupnost při uskutečňování operace a operaci ověřit. Vedoucí orgánu veřejné správy je v rámci své odpovědnosti povinen v tomto orgánu zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém, který zajistí, aby o všech operacích a kontrolách byl proveden záznam a vedena příslušná dokumentace.⁴⁰

³⁹ § 3 odst. 4 písm. a) zákona o finanční kontrole.

⁴⁰ § 25 odst. 1 písm. c) zákona o finanční kontrole.

19.2 Fáze řídicí kontroly

- **předběžná řídicí kontrola** (kontrola plánovaných a připravovaných operací) probíhá před uzavřením smlouvy, před odesláním objednávky, před zveřejněním veřejné zakázky (rozhodnutím o výdaji) nebo před vznikem nároku na příjem (před odesláním žádosti o dotaci) a dělíme ji:
 - před vznikem nároku na příjem, resp. před vznikem závazku;
 - po vzniku nároku na příjem, resp. po vzniku závazku;
- **průběžná řídicí kontrola** probíhá v průběhu realizace operace (projektu);
- **následná řídicí kontrola** probíhá po ukončení a vyúčtování operace.

19.2.1 Předběžná řídicí kontrola

Schvalování operací (předběžná řídicí kontrola) je v odpovědnosti osob, které zákon o finanční kontrole označuje jako příkazce operace, správce rozpočtu a hlavní účetní.

Organizační zajištění předběžné řídicí kontroly

Před vznikem nároku na příjem	Před vznikem závazku
Příkazce operace	Příkazce operace
X	Správce rozpočtu
Po vzniku nároku na příjem	Po vzniku závazku
Příkazce operace	Příkazce operace
Hlavní účetní	Hlavní účetní

Příkazce operace⁴¹ je vedoucí daného orgánu nebo vedoucí zaměstnanci jím pověřeni k nakládání s veřejnými prostředky. V případě dočasné nepřítomnosti (například nemoci) vedoucího zaměstnance, který je příkazcem operace, může být funkcí příkazce operace pověřen jiný vedoucí zaměstnanec. Je nutné, aby příkazcem operace byl vedoucí zaměstnanec, který objektivně a s ohledem na svou pozici, může posoudit hospodárnost, účelnost a efektivnost operace.

Správce rozpočtu⁴² je vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za správu rozpočtu orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec pověřený k tomu vedoucím tohoto orgánu. Zákon o finanční kontrole nevylučuje, aby rolí správce rozpočtu bylo pověřeno více osob.

Hlavní účetní⁴³ je vedoucí zaměstnanec organizačního útvaru odpovědný za vedení účetnictví orgánu veřejné správy nebo jiný zaměstnanec pověřený k tomu vedoucím tohoto orgánu. Zákon o finanční kontrole nevylučuje, aby rolí hlavního účetního bylo pověřeno více osob.

Aby byla zachována zásada, že operace nebude pod kontrolou jediné osoby, zákon o finanční kontrole stanoví **neslučitelnost rolí**⁴⁴, tj. výkon funkce příkazce operace je neslučitelný s výkonem funkce správce rozpočtu nebo hlavního účetního.

19.2.2 Kontrolní postupy předběžné řídicí kontroly u příjmových operací

Před vznikem nároku na příjem (např. před podpisem smlouvy)
1. krok: Příkazce operace ověří <ul style="list-style-type: none">✓ soulad připravované operace se stanovenými úkoly a schválenými záměry a cíli orgánu veřejné správy;✓ správnost operace (soulad operace s právními předpisy + principy 3E);✓ přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout; a✓ doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady.

⁴¹ § 26 odst. 1 písm. a) zákona o finanční kontrole

⁴² § 26 odst. 1 písm. b) zákona o finanční kontrole

⁴³ § 26 odst. 1 písm. c) zákona o finanční kontrole

⁴⁴ § 26 odst. 2 zákona o finanční kontrole

Po vzniku nároku na příjem (např. před odesláním vystavené faktury)
1. krok: Příkazce operace ověří <ul style="list-style-type: none"> ✓ správnost určení dlužníka, výše a splatnost vzniklého nároku.
2. krok: Hlavní účetní ověří <ul style="list-style-type: none"> ✓ soulad podpisu příkazce operace v pokynu k plnění veřejných příjmů s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru; ✓ správnost určení dlužníka, výše a splatnosti vzniklého nároku orgánu veřejné správy s údaji ve vydaném pokynu k plnění veřejných příjmů; a ✓ jiné skutečnosti týkající se uskutečnění operace jako účetního případu podle zvláštních právních předpisů pro vedení účetnictví orgánu veřejné správy, souvisejících účetních rizik, které se při jejím uskutečňování mohou vyskytnout včetně přijetí případných opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění.

19.2.3 Příjmové operace, u kterých nelze předběžnou řídicí kontrolu objektivně provést

- příjmové operace mohou být nahodilého charakteru a u nichž splývá okamžik vzniku nároku na příjem a samotná platba (např. výběr pokut, příjmy z parkovného vybírané v hotovosti pomocí parkovacích automatů, při platbě veřejnosti za oběd, při platbě za polygrafické služby, apod.) nebo
- zákonné příjmy (sdílené daně, místní poplatky, apod.).

19.2.4 Kontrolní postupy předběžné řídicí kontroly u výdajových operací

Před vznikem závazku (např. před uzavřením smlouvy, před odesláním objednávky, před zveřejněním veřejné zakázky)
1. krok: Příkazce operace ověří <ul style="list-style-type: none"> ✓ nezbytnost připravované operace k zajištění stanovených úkolů a schválených záměrů a cílů orgánu veřejné správy; ✓ správnost operace (soulad operace s právními předpisy + principy 3E); ✓ přijetí opatření k vyloučení nebo zmírnění provozních, finančních, právních a jiných rizik, která se při uskutečňování připravované operace mohou vyskytnout; a ✓ doložení připravované operace věcně správnými a úplnými podklady
2. krok: Správce rozpočtu ověří <ul style="list-style-type: none"> ✓ operace byla ověřena příkazcem operace v rozsahu jeho oprávnění k tomuto úkonu, a zda jeho podpis na podkladu k připravované operaci souhlasí s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru; ✓ je v souladu se schválenými veřejnými výdaji, programy, projekty, uzavřenými smlouvami nebo jinými rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky; ✓ odpovídá pravidlům stanoveným zvláštními právními předpisy pro financování činnosti orgánu veřejné správy; a ✓ operace byla prověřena v souvislosti s rozpočtovými riziky, která se při jejím uskutečňování mohou vyskytnout, zejména v souvislosti s dopadem uskutečnění operace na zdroje financování činnosti orgánu veřejné správy použitelné v příslušném rozpočtovém období a s potřebou zajištění zdrojů pro financování činnosti tohoto orgánu v navazujícím rozpočtovém období, a zda byla stanovena opatření k vyloučení nebo zmírnění těchto rizik.
Výsledkem procesu předběžné řídicí kontroly před vznikem závazku je příslib . Příslib je záznamem o provedení kontroly. Příslib není rezervací prostředků v rozpočtu . 2 druhy příslibů: <ul style="list-style-type: none"> • individuální příslib • limitovaný příslib⁴⁵
Po vzniku závazku (např. po přijetí faktury za služby)
1. krok: Příkazce operace ověří <ul style="list-style-type: none"> ✓ správnost určení věřitele, výše a splatnosti vzniklého závazku orgánu veřejné správy; a ✓ soulad výše závazku s individuálním příslibem nebo limitovaným příslibem.

⁴⁵ Podmínky pro použití limitovaného příslibu jsou dány ustanovením § 13 odst. 8 a 9 vyhlášky č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů.

2. krok: Hlavní účetní ověří

- ✓ soulad podpisu příkazce operace v pokynu k zajištění platby s podpisem uvedeným v podpisovém vzoru;
- ✓ soulad údajů o věřiteli, výši a splatnosti vzniklého závazku orgánu veřejné správy s údaji ve vydaném pokynu k zajištění platby, kterou je tento orgán povinen zaplatit věřiteli; a
- ✓ jiné skutečnosti týkající se uskutečnění operace jako účetního případu podle zvláštních právních předpisů pro vedení účetnictví orgánu veřejné správy, souvisejících účetních rizik, které se mohou vyskytnout zejména v souvislosti se zapojením cizích zdrojů zálohami, hospodařením s fondy a přijetí případných opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění.

19.2.5 Průběžná a následná řídicí kontrola

Tato kontrola je zajišťována uvnitř orgánu veřejné správy vedoucími zaměstnanci organizačních útvarů nebo pověřenými zaměstnanci k hospodaření s veřejnými prostředky. Cílem je eliminace nevhodného nakládání s těmito prostředky či protiprávního jednání. Vedoucí zaměstnanci pak mají povinnost učinit opatření k nápravě těchto nedostatků.

Základní pojmy:

Řídicí kontrola, příjmové a výdajové operace, hospodárnost, efektivnost, účelnost, auditní stopa, příkazce operace, správce rozpočtu, hlavní účetní, příslib.

Kontrolní otázky:

- Jakým způsobem by měla probíhat průběžná řídicí kontrola před zahájením příjmové operace u nahodilých příjmů (např. příjmy z parkovného vybírané v hotovosti pomocí parkovacích automatů)?
- Je porušením zákona o finanční kontrole situace, ve které je jedna osoba sama sobě nadřízená a může si určité příjmové nebo výdajové operace (příp. jejich fázi) schvalovat sama?
- Je porušením zákona o finanční kontrole situace, ve které jsou na dokumentu o finanční operaci podepsány dvě osoby, bez ohledu na jejich funkci?
- Jaké skutečnosti ověřuje příkazce operace před uzavřením smlouvy?

Literatura:

Metodický pokyn Centrální harmonizační jednotky č. 2 – Metodika řízení rizik.

Metodický pokyn Centrální harmonizační jednotky č. 3 – Metodika veřejného nakupování.

MF ČR: Informace Ministerstva financí o finančních kontrolách ve veřejném sektoru. Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi>>.

Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb.

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů.

20 Systém finanční kontroly ve veřejné správě

Cíle finanční kontroly⁴⁶, které vedou k ochraně veřejných prostředků, jsou

- zajistit, aby s veřejnými prostředky bylo nakládáno **účelně, hospodárně a efektivně**;
- zajistit **dodržování právních předpisů** při hospodaření s veřejnými prostředky;
- zajistit **včasný a spolehlivý tok informací** o nakládání s veřejnými prostředky;
- zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém, který je způsobilý **včas zjišťovat, vyhodnocovat a minimalizovat rizika**.

Součástí systému finanční kontroly jsou⁴⁷:

- **veřejnosprávní kontrola,**
- **vnitřní kontrolní systém a**
- **kontrola zahraničních prostředků podle mezinárodních smluv.**

20.1 Veřejnosprávní kontrola

Veřejnosprávní kontrola je finanční kontrola skutečností rozhodných pro hospodaření s veřejnými prostředky, zejména při vynakládání veřejných výdajů, včetně veřejné finanční podpory (např. dotací) u kontrolovaných osob, a to před jejich poskytnutím, v průběhu jejich použití a následně po jejich použití⁴⁸. Veřejnosprávní kontrola se vykonává u:

- u podřízených organizací s výjimkou obchodních společností a státních podniků (jako kontrola hospodaření)
- žadatelů nebo příjemců veřejné finanční podpory (např. dotací)

Ministerstvo financí dále vykonává veřejnosprávní kontrolu u⁴⁹:

- organizačních složek státu;
- státních fondů;
- ostatních státních organizací;
- poskytovatelů veřejné finanční podpory, s výjimkou územních samosprávných celků;
- žadatelů o veřejnou finanční podporu a u příjemců této podpory;
- právnických a fyzických osob, které jsou napojeny do systému řízení nebo využívání prostředků EU.

20.1.1 Průběh veřejnosprávní kontroly

Veřejnosprávní kontrola je rozlišena podle rozhodovacího procesu na předběžnou, průběžnou a následnou⁵⁰.

- **předběžná veřejnosprávní kontrola** probíhá před uzavřením smlouvy nebo před vydáním rozhodnutí o výdaji;
- **průběžná veřejnosprávní kontrola** probíhá v průběhu realizace operace či projektu;
- **následná veřejnosprávní kontrola** probíhá po ukončení a vyúčtování operace.

Proces výkonu veřejnosprávní kontroly se řídí kontrolním řádem, pokud zákon o finanční kontrole nestanoví odlišnou úpravu⁵¹.

⁴⁶ § 4 odst. 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů

⁴⁷ § 3 odst. 1 zákona o finanční kontrole

⁴⁸ § 3 odst. 2 zákona o finanční kontrole

⁴⁹ § 7 odst. 2 zákona o finanční kontrole

⁵⁰ § 11 zákona o finanční kontrole

⁵¹ § 12 až § 21 zákona o finanční kontrole

20.2 Vnitřní kontrolní systém

Vnitřní kontrolní systém se skládá z řídicích a kontrolních mechanismů a interního auditu. Jedním z nejdůležitějších řídicích a kontrolních mechanismů je řídicí kontrola, tj. kontrola příjmových a výdajových operací⁵².

20.2.1 Řídicí a kontrolní mechanismy

Řídicím a kontrolním mechanismem se rozumí jakékoliv opatření, které zmírňuje nebo minimalizuje rizika, která ohrožují plnění úkolů orgánu veřejné správy. Správné nastavení řídicích a kontrolních mechanismů poskytuje přiměřené ujištění o tom, že bude s veřejnými prostředky nakládáno účelně, hospodárně a efektivně. Řídicími a kontrolními mechanismy jsou zejména:

- vymezení práv a povinností zaměstnanců,
- řídicí kontrola (viz kapitola 19),
- řízení rizik,
- řízení souladu s právními, technickými a vnitřními předpisy,
- oběh informací k řízení a kontrole veřejných financí,
- vedení účetnictví podle zákona o účetnictví,
- sestavování, úpravy a sledování plnění veřejného rozpočtu,
- platební styk,
- ověřování a schvalování majetkových operací.

Při zavádění těchto řídicích a kontrolních mechanismů platí **zásada přiměřenosti**, která stanovuje, že výdaje na jejich zavedení nesmí být z dlouhodobého hlediska vyšší než výdaje, které jsou nezbytné k zajištění řádného plnění úkolů příslušného orgánu veřejné správy.

Řízení rizik

Každý orgán veřejné správy má úkoly, pro které byl zřízen. Všechny tyto úkoly směřují k poskytování veřejných služeb. Úkoly mohou být dány zákonem, rozhodnutím orgánu (např. vlády, rady obce nebo kraje), zřizovací listinou orgánu veřejné správy, mohou vyplývat ze zajištění samostatné nebo přenesené působnosti, z provozní činnosti orgánu veřejné správy apod. Plnění těchto úkolů je ohroženo riziky. **Riziko je událost v budoucnu, která může a nemusí nastat, ale pokud nastane, tak bude mít negativní dopad na plnění daného úkolu.** Zaměstnanci a ostatní osoby (ministr, starosta, zastupitel, ředitel, zaměstnanci odborů, oddělení, středisek, apod.), kteří se podílí na zajišťování plnění úkolů orgánu veřejné správy, by se měli zamyslet nad souvisejícími riziky a snažit se o zmírnění jejich následků v případě, že k události dojde nebo o snížení pravděpodobnosti, že událost nastane (tzv. řízení rizik). Řídit rizika lze zejména prostřednictvím nastavení řídicích a kontrolních mechanismů (viz výše).

Vymezení práv a povinností zaměstnanců

Odpovědnost za zavedení a udržování vnitřního kontrolního systému má vedoucí orgán veřejné správy⁵³. Vedoucí orgán veřejné správy vymeze práva a povinnosti zaměstnanců, kteří řídí a kontrolují veřejné finance. Ve vnitřních předpisech by měly být stanoveny a jasně popsány pravomoci a odpovědnosti zaměstnanců orgánu veřejné správy, konkrétní postupy schvalování operací, nastavení toku informací apod. Těmito vnitřními předpisy mohou být např. organizační řád, směrnice o oběhu dokladů, směrnice o zajištění finanční kontroly, pokyny vedoucího orgánu veřejné správy, apod.

Řízení souladu s právními, technickými a vnitřními předpisy

Jedná se o běžnou kontrolní činnost, typicky následnou kontrolu, při které se ověřuje soulad skutečnosti (toho, jak to reálně probíhá) se stanovenými pravidly (toho, jak to dle zákona má probíhat). V soukromé sféře se tento řídicí a kontrolní mechanismus označuje také cizím slovem

⁵² Část čtvrtá zákona o finanční kontrole

⁵³ § 25 zákona o finanční kontrole

„compliance“.⁵⁴ Příkladem, u kterého lze využít tento mechanismus, je zveřejňování smluv v Registru smluv. Zákon o registru smluv určuje podmínky a způsob zveřejnění smluv. Smlouva musí být zveřejněna, a to správným způsobem, protože jinak hrozí riziko, že soud v budoucnu rozhodne o její neplatnosti. Toto riziko dopadá i na finanční operace (příjmové a výdajové) a je potřeba tuto kontrolu na orgánech veřejné správy dobře nastavit. Je potřeba například stanovit povinnost průběžně kontrolovat, zda jsou zveřejněné smlouvy zveřejněny správně a zda jsou zveřejněny všechny smlouvy, u kterých to zákon o registru smluv vyžaduje. S tím samozřejmě nutně souvisí i určení osoby, která tuto kontrolu bude provádět.

Oběh informací k řízení a kontrole veřejných financí a vedení účetnictví podle zákona o účetnictví

Aby informace o hospodaření odpovídaly skutečnosti, je potřeba také nastavit oběh informací v orgánu veřejné správy. Jedná se například o oběh smluv a jejich připomínkování, o oběh účetních dokladů a informací potřebných k tomu, aby účetnictví bylo správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Základním předpokladem tedy je, aby se informace dostaly včas ke správným lidem a aby tyto informace byly včas vykázány ve výkazech (např. účetní závěrka).

Sestavování, úpravy a sledování plnění veřejného rozpočtu a platební styk

Důležitou součástí finančního řízení je také sestavování, úpravy a sledování plnění veřejného rozpočtu a platební styk. Toto umožňuje např. sledovat disponibilitu prostředků. Tento mechanismus by měl např. také zajistit, aby orgány veřejné správy měly své závazky splaceny včas a na druhou stranu, aby orgány veřejné správy vymáhaly své pohledávky (např. problém promlčení pohledávek ve veřejné správě, kdy je nárok ohrožen nebo zcela ztracen).

Ověřování a schvalování majetkových operací

Jedná se o operace, které představují dispozici s majetkem, při které nedochází k příjmu ani výdaji prostředků veřejného rozpočtu (např. výpůjčka, svěření majetku příspěvkové organizaci, bezúplatné převody majetku, apod.). Zákon o finanční kontrole je blíže neupravuje. Nastavení procesu je tedy zcela v dispozici příslušného orgánu veřejné správy. Vždy by však měly být dodrženy hlavní cíle finanční kontroly podle § 4 zákona o finanční kontrole.

20.2.2 Interní audit

Interní audit je nezávislé a objektivní přezkoumávání a vyhodnocování operací vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy, které zjišťuje, zda⁵⁵:

- jsou dodržovány právní předpisy, přijatá opatření a stanovené postupy;
- rizika vztahující se k činnosti orgánu veřejné správy jsou včas rozpoznávána, a zda jsou přijímána odpovídající opatření k jejich vyloučení nebo zmírnění;
- jsou plněna provozní a finanční kritéria;
- je zavedený vnitřní kontrolní systém dostatečně účinný, reaguje včas na změny ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek;
- dosažené výsledky při plnění rozhodujících úkolů orgánu veřejné správy poskytují dostatečné ujištění, že schválené záměry a cíle tohoto orgánu budou splněny.

Interní audit je zajištěn funkčně nezávislým útvarem, popřípadě k tomu pověřeným zaměstnancem, který je organizačně oddělen od vedení orgánu veřejné správy a pracuje nezávisle na něm. Tento nezávislý útvar není účasten na řízení orgánu veřejné správy a zároveň není odpovědný za případné nedostatky.

⁵⁴ Čteme jako [komplájens].

⁵⁵ § 28 odst. 2 zákona o finanční kontrole

Interní audit je trojího druhu⁵⁶:

- **finanční audit**, který ověřuje, zda údaje vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech věrně zobrazují majetek, zdroje jeho financování a hospodaření s ním;
- **audit systému**, který prověřuje a hodnotí systémy zajištění příjmů orgánu veřejné správy, včetně vymáhání pohledávek, financování jeho činnosti a zajištění správy veřejných prostředků, a
- **audit výkonu**, který zkoumá výběrovým způsobem hospodárnost, efektivnost a účelnost operací i přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému.

Podmínky pro zřízení interního auditu (tj. zřízení útvaru interního auditu nebo pověření zaměstnance úřadu výkonem interního auditu) v orgánu veřejné správy stanovuje zákon o finanční kontrole. Např. obce a městské části hlavního města Prahy, které mají méně než 15 tis. obyvatel, mohou nahradit funkci útvaru interního auditu přijetím jiných dostatečných opatření.⁵⁷

20.3 Finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv

Posledním subsystémem systému finanční kontroly je **finanční kontrola vykonávaná podle mezinárodních smluv**, která zahrnuje finanční kontrolu zahraničních prostředků vykonávanou mezinárodními organizacemi podle vyhlášených mezinárodních smluv, kterými je ČR vázána. Jedná se o zbytkovou kategorii. Zahrnuje jen finanční kontrolu prováděnou ze strany mezinárodních organizací podle mezinárodních smluv v případě, že tyto mezinárodní organizace poskytují na území ČR finanční prostředky. Na základě mezinárodních dohod, kterými je ČR vázána, musí být těmto mezinárodním organizacím umožněno ověřování nebo poskytnuta spolupráce při prověřování poskytovaných prostředků.

Základní pojmy:

Finanční kontrola, veřejnosprávní kontrola, vnitřní kontrolní systém, řídicí a kontrolní mechanismy, riziko, interní audit, finanční audit, audit systému, audit výkonu

Kontrolní otázky:

- Jaká města mají povinnost zřídit útvar interního auditu nebo výkonem interního auditu pověřit zaměstnance úřadu?
- Mohou být nástrojem řízení rizik např. pravidelné pracovní porady? Pokud ano, jakým způsobem si představujete tento způsob řízení rizik?
- Podléhá bezúplatný převod majetku mezi organizacemi veřejné správy pravidlům procesu řídicí kontroly podle zákona o finanční kontrole?
- Jaké principy by měly být dodržovány při nastavování vnitřního kontrolního systému v orgánu veřejné správy?

Literatura:

MF ČR: Informace Ministerstva financí o finančních kontrolách ve veřejném sektoru. Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/kontrola-verejnych-financi>>.

MF ČR: Mezinárodní standardy pro profesní praxi interního auditu Praha, Ministerstvo financí ČR, dostupné z: <<https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2016/mezinarodni-standardy-pro-profesni-praxi-24374>>.

⁵⁶ § 28 odst. 4 zákona o finanční kontrole

⁵⁷ § 29 odst. 5 a 6 zákona o finanční kontrole

Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb.

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), ve znění pozdějších předpisů.

Seznam pojmů a klíčových slov

A	N
akruální princip, 14, 67	Národní rozpočtová rada, 18
C	návrh rozpočtu, 49
cash flow, 15, 65	Nejvyšší kontrolní úřad, 41
CSÚIS, 66, 67, 69, 72	nezaměstnanost, 9
D	nominální HDP, 7
dluhová brzda, 18, 58	O
E	oběh informací, 81
ekonomický výkon, 7	organizační složka státu, 57
ESA 2010, 7, 13, 14	P
F	Pakt o stabilitě a růstu, 17
finanční kontrola, 79, 82	peněžní báze, 67
fiskální politika, 14, 16	peněžní fond, 56
fondy sociálního zabezpečení, 14	peněžní tok, 14
funkce veřejných financí	pokladní plnění státního rozpočtu, 40
alokační, 14, 25, 34	pokuta, 46
redistribuční, 14, 25, 34	potenciální produkt, 8
stabilizační, 14, 25, 34	průměrná mzda, 9
H	přehled o peněžních tocích, 65
hospodářský cyklus, 8, 16, 17, 28, 34	přehled o změnách vlastního kapitálu, 65
hrubý domácí produkt, 7	přestupek, 46
I	příjmy
IISSP, 30, 39, 43	daňové, 20, 21, 35, 52, 53
indexace, 10	dotace, 20
interní audit, 81, 82	kapitálové, 20, 35, 52
K	nedaňové, 20, 35, 52
konečný rozpočet, 38	přijaté transfery, 35, 52
Konvergenční program České republiky, 29, 40	příloha v účetní závěrce, 65
kvazimandatorní výdaje, 25	R
M	reálný HDP, 7
mandatorní výdaje, 25	rozpočet
mediánová mzda, 9	kraje, 46
metodika hotovostních toků, 14	obce, 46
mezera výstupu, 8	státu, 29, 32, 34, 37
míra inflace, 10	rozpočet po změnách, 37
místní vládní instituce, 14	rozpočtová odpovědnost, 17
	rozpočtová skladba, 34, 50
	Rozpočtová strategie sektoru veřejných institucí, 18, 29
	rozpočtové opatření, 37, 38, 50
	rozpočtové provizorium, 47, 57
	rozpočtové určení daní, 22, 53
	rozpočtový výbor, 38
	rozvaha, 64
	Ř
	řídící a kontrolní mechanismy, 80

S

sektor vládních institucí, 12, 13, 58
státní rozpočet, 14, 29, 32, 34, 37
Státní závěrečný účet, 40
strukturální saldo, 17
střednědobý výhled, 32, 45, 46

T

trh práce, 9

U

účetní závěrka, 64
účetnictví, 56
ústřední vládní instituce, 14
územní samosprávný celek, 45

V

veřejné finance, 12
veřejné korporace, 12
veřejné příjmy, 20
veřejné výdaje, 25
veřejné zdravotní pojišťovny, 14, 21, 25, 26, 69
veřejnosprávní kontrola, 79
veřejný sektor, 12
vnitřní kontrolní systém, 80
Vybrané účetní jednotky, 64
výdaje
 běžné, 35
 kapitálové, 35
výkaz zisku a ztráty, 64

Z

zaměstnanost, 9
zásady 3E, 25, 73, 75, 79
závěrečný účet, 60
zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření, 60

Seznam obrázků

Obrázek 1: Schéma ekonomiky z pohledu sektorů	12
Obrázek 2: Sektor vládních institucí v České republice	13
Obrázek 3: Rozpočtové určení daní v České republice (rok 2018)	23
Obrázek 4: Druhové třídění výdajů podle rozpočtové skladby.....	26
Obrázek 5: Funkční členění výdajů sektoru vládních institucí (v roce 2016)	27
Obrázek 6: Závazné ukazatele kapitoly – navýšení rozpočtu výdajů na vrub jiné kapitoly (v roce 2018)	37
Obrázek 7: Závazné ukazatele kapitoly – povolené překročení výdajů (v roce 2018).....	38
Obrázek 8: Plnění fiskálního pravidla obcemi (v roce 2017)	48
Obrázek 9: Struktura příjmů obcí a krajů.....	53
Obrázek 10: Struktura daňových příjmů obcí a krajů	55
Obrázek 11: Rozvaha	66
Obrázek 12: Výkaz zisků a ztrát	66
Obrázek 13: Přehled o peněžních tocích.....	66
Obrázek 14: Přehled o změnách vlastního kapitálu	66

Seznam tabulek

Tabulka 1: Definice a metody výpočtu hrubého domácího produktu.....	8
Tabulka 2: Procentní podíly obcí na sdílených daních	53
Tabulka 3: Procentní podíly krajů na sdílených daních.....	53