

UNIVERZITA KARLOVA V PRAZE
PRÁVNICKÁ FAKULTA

Obor: VEŘEJNÁ SPRÁVA II

Téma: PRÁVNÍ DIMENZE ROZPOČTOVÝCH VZTAHŮ V ČESKÉ
REPUBLICCE, V LUCEMBURSKU A V EVROPSKÉ UNII

(doktorská dizertační práce)



Autor: JUDr. Mgr. Martina Matejová
Školitel: Doc. JUDr. Hana Marková, CsC.
říjen 2007

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala své školitelce doc. JUDr. Haně Markové za odborné vedení a metodickou pomoc, doporučené zdroje informací, jakož i za podnětné připomínky při psaní mé dizertační práce. Dále bych chtěla poděkovat všem, kdo mi poskytli rozhovor a obohatili tak moji práci o cenné zkušenosti.

Ráda bych také poděkovala manželovi a rodičům za významnou pomoc a především vytvoření podmínek, díky nimž jsem měla možnost práci napsat.

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem dizertační práci na téma

PŘÁVNÍ DIMENZE ROZPOČTOVÝCH VZTAHŮ V ČESKÉ REPUBLICCE, V LUCEMBURSKU A V EVROPSKÉ UNI

vypracovala samostatně.

Použitou literaturu a podkladové materiály uvádím v příloženém seznamu literatury a internetových zdrojích.

V Praze dne 30.9.2007

Podpis: *Martina Matějová*

OBSAH

Úvod.....	3
1 Institut státní rozpočet.....	5
1.1 Pojem rozpočtu.....	5
1.2 Politická dimenze rozpočtové problematiky.....	8
1.3 Historicko-filozofická dimenze.....	11
1.3.1 Něco málo z historie.....	11
1.3.1.1 Staří Sumerové.....	11
1.3.1.2 Římská říše.....	12
1.3.1.3 Středověk.....	13
1.3.1.4 Novověk.....	15
1.3.2 Filozofická východiska sestavování rozpočtu.....	15
1.3.3 Vývoj v České republice.....	20
<i>Politický kontext – reforma veřejných financí</i>	24
1.3.4 Lucembursko.....	26
1.3.5 Evropská unie a vývoj jejího rozpočtu.....	27
<i>Politický kontext - finanční perspektiva</i>	29
2 Rozpočtové zásady v České republice a v Lucembursku.....	31
2.1 Zásada ročního rozpočtu.....	34
2.1.1 Česká republika.....	34
2.1.2 Lucembursko.....	36
2.2 Zásada rozpočtového provizoria.....	38
2.3 Zásada veřejného charakteru rozpočtu.....	39
2.4 Zásada dlouhodobé vyrovnanosti rozpočtu.....	41
2.5 Zásada jednoty a úplného rozpočtu.....	46
2.5.1 Česká republika.....	46
2.5.2 Lucembursko.....	49
2.6 Zásada neúčelovosti/nepřifázenosti příjmů.....	51
2.6.1 Česká republika.....	52
2.6.2 Lucembursko.....	53
2.7 Zásada speciality/účelovosti výdajů rozpočtu.....	53
2.8 Zásada univerzality rozpočtu.....	54
2.9 Zásada řádného finančního řízení.....	55
3 Rozpočtové zásady evropského rozpočtu.....	59

3.1	Zásada jednoty rozpočtu.....	59
3.2	Zásada ročního rozpočtu	62
3.3	Zásada vyrovnanosti	65
	<i>Evropská judikatura.....</i>	<i>65</i>
3.4	Zásada zúčtovací jednotky.....	72
3.5	Zásada univerzality.....	72
3.6	Zásada speciality či specifikace.....	73
3.7	Zásada řádného finančního řízení.....	75
3.8	Zásada průhlednosti.....	77
4	Rozpočtový proces.....	78
4.1	Rozpočtová procedura v České republice.....	78
4.2	Rozpočtová procedura v Lucembursku.....	82
4.3	Rozpočtová procedura v Evropské unii.....	85
5	Nezávislé kontrolní instituce a státní rozpočet.....	91
5.1	Česká republika.....	91
5.2	Účetní dvůr v Lucembursku.....	94
5.3	Evropský účetní dvůr.....	95
6	Závěr, aneb úvahy de lege ferenda	97
	Literatura	104
	Příloha	106

Úvod

V následující práci se pokusím představit některé aspekty právního institutu státní rozpočet v jeho evropském kontextu, přesněji český státní rozpočet ve srovnání s centrálním rozpočtem v Lucembursku a s rozpočtem Evropské unie, resp. Evropských společenství (dále jen „Společenství“). Zaměřím se na zásady, podle nichž by měly být jednotlivé rozpočty sestavovány, projednávány a schvalovány či plněny, které však nejsou vždy v zákonných normách, obecně upravujících rozpočty, explicitně uváděny.

Nejprve zmíním teoretické zázemí a některé zásadní vývojové momenty samotného rozpočtu, včetně dimenze politické, která je v dané oblasti silně zastoupena. Stěžejní kapitola se zabývá rozpočtovými zásadami, které jsou společně srovnávaným právním systémům a jsou uznávány, i když ne vždy bezvýhradně dodržovány, jak v České republice, tak v Lucembursku. Pokud jde o Evropskou unii, je situace poněkud odlišná vzhledem k povaze Společenství, kde zůstávají zachovány rozpočty jednotlivých členských států, zatímco rozpočet Společenství je specifický, de facto jde o příspěvky jednotlivých členských států, které se však odvíjí od jejich ekonomické situace. Z evropských rozpočtových zásad je možno čerpat inspiraci pro vývoj rozpočtových zásad národních, které jsou často rigidní a nepřizpůsobují se novým trendům; na rozdíl od nich rozpočet Společenství vznikl nedávno a obsahuje tak řadu nových prvků.

Samostatnou kapitolu jsem věnovala procesu přijímání rozpočtu, jelikož jde o otázku, která si zaslouží být vyňata z analýzy jednotlivých zásad a být popsána v toku jednotlivých kroků, jež vedou ke konečnému přijetí rozpočtu. Také vnější nezávislá kontrola rozpočtu je zásadní pro celý institut a tak specifická, že jsem jí věnovala poslední samostatnou kapitolu.

Na závěr jsem stručně zhodnotila vybrané otázky rozpočtového diskurzu a v otázkách de lege ferenda jsem se zabývala možnými inovacemi

souvisejícími s analyzovanou problematikou, vycházejícími především z komparace tří právních řádů. V návrzích eventuálních úprav jsem se soustředila na doporučení pro česká rozpočtová pravidla, inspirovaná lucemburskou a evropskou úpravou.

Pokud jde o vědní metody, použila jsem jak metodu analýzy jednotlivých zákonných norem a systémů, tak metodu syntézy při jejich posuzování, metodu dedukce (tzv. metodu "top-down"), např. při hodnocení dopadů některých existujících, či chybějících rozpočtových ustanovení, metodu indukce ("bottom-up"), včetně toho, že jsem uskutečnila neformální konvenční rozhovory i strukturovaný otevřený rozhovor. Především jsem ale využila metody srovnávací, a to pro komparaci právních úprav v České republice, v Lucembursku a v Evropské unii. Z hlediska filozofického jsem použila mj. metodu racionální, metodu empirickou, kritickou, ale i spekulativní, např. při úvahách o možných budoucích rozpočtových zásadách.

1 Institut státní rozpočet

1.1 Pojem rozpočtu

Slovo rozpočet má původ ve starofrancouzském slově „bougette“, které znamenalo měšec (v dnešní terminologii peněženku) a vzniklo z germánsko-keltského slova „bouge“ – vak. Později bylo převzato Angličany a upraveno na dnešní „budget“, užívaný následně též ve Francii.

Rozpočty mohou být různé, podle subjektu, který je jeho autorem, či subjektů, které se jím řídí. Tak můžeme definovat např. rozpočet osobní, rodinný, rozpočet firemní, obecní, anebo rozpočet státní či vládní. V této dizertační práci se budu zabývat rozpočtem centrálním, tj. státním (dále jen rozpočet).

Slovník veřejného práva z třicátých let minulého století definuje **rozpočet jako číselný plán** pro hospodaření státu v určitém příštím období, finanční periodě.¹ Zpravidla má být jednotný, hrubý, specializovaný a má obsahovat zápočet virementu.

Dnešní teorie finančního práva pojímá rozpočet jako finanční plán, bilanci, ale také jako **dokument schválený nejvyšším orgánem státu**, zákonodárným sborem, a stanovící předpokládané příjmy a výdaje státu na jednorocní období.² Rozpočet má ekonomickou, politickou a technickou dimenzi. Na rozdíl od čistě ekonomického rozpočtu, vládní rozpočet je v nemalé míře ovlivněn politickým aspektem, který neodpovídá vždy požadavkům rozdělení zdrojů tak, aby bylo dosaženo největšího výnosu. Rozpočet je proto považován za nástroj řízení veřejné politiky.³ Technicky se jedná o předpověď pravděpodobné výše příjmů a výdajů, dvou klíčových prvků rozpočtu. Rozpočet jako právní dokument má zcela svébytnou podobu ve srovnání

¹ Hácha, E.+kol.: Slovník veřejného práva československého, Polygrafia R.M. Rohrer, Brno 1934, s. 828-834

² Bakeš, M. a kol.: Finanční právo, 4. aktualizované vydání, C.H.Beck, Praha 2006, s. 86

³ Tomášková, E.: Veřejné finance. Masarykova univerzita, Brno 2006, s. 28

s ostatními běžnými zákony. Je aktem, který předvídá a zmocňuje k veškerým příjmům a výdajům orgánů státu prováděných během rozpočtového roku, na nějž je zákon schválen. Rozpočet může být také chápán jako centralizovaný **peněžní fond**, zabezpečující financování některých funkcí státu, vytvářený na principu nenávratnosti, neekvivalence a nedobrovolnosti.⁴

V lucemburském pojetí je rozpočet charakterizován jako **odhad příjmů a odhad výdajů** státu, vycházejících z právních předpisů (výdajů povinných), a výdajů administrativních (nepovinných). Vedle toho se zdůrazňuje skutečnost, že se jedná o akt, který **zmocňuje, opravňuje** k výběru státních příjmů. Stejně tak veškeré výdaje vyžadují oprávnění, přičemž k povinným výdajům bývá zpravidla nutná existence dalšího zákona. Plán výdajů nemusí být vždy uskutečněn do předepsané výše a nezakládá ani povinnost vyinkasovat výdajům odpovídající příjem. Současně nelze předepsat, že na daních se musí vybrat, kolik se odhaduje v rozpočtu. Příjmy nepředstavují strop, který nelze překročit, výdaje mají naopak hranici, nad jejíž výši nelze oprávněně prostředky státu vynakládat. V tomto ohledu jsou příjmy a výdaje v nerovnováze.

V evropském kontextu je rozpočet považován za **roční finanční plán**, sestavený na základě **rozpočtových zásad**, kterým se předpovídá a schvaluje, pro každý finanční rok, odhad budoucích příjmů a výdajů a jejich detailní popis a oprávněnost, zahrnutá v jejich zaznamenání.

Mezi základní **funkce rozpočtu** patří funkce **fiskální**, tj. výběr a následné vynakládání prostředků, zpravidla daní, dříve na potřeby panovníka a jeho dvora, později státu. Obvykle potřeby převyšují disponibilní prostředky, rozpočet je *umění výběru*. Jsou výdaje zcela neopominutelné, výdaje potřebné či nezbytné a výdaje užitečné nebo prospěšné. Jedny jsou naléhavé, jiné méně a některé počkají bez toho, že by společnost utrpěla újmu. K prvotní fiskální

⁴ Marková, H., Boháč, R.: Rozpočtové právo, 1. vydání. Praha, C. H. Beck, 2007, s. 2

funkci se postupně přidávaly další, a to např. funkce **alokační**, tzn. poskytování služeb veřejného charakteru, či výrobních zdrojů v oblastech, kde je třeba, aby se angažoval veřejný sektor namísto soukromého, nebo funkce **redistribuční**, tj. přerozdělování národního důchodu na veřejné statky, které jsou v danou dobu považovány za prioritní pro ten který stát. Zmiňuje se i funkce **stabilizační**, rozpočet je mj. považován za nástroj stabilizace fiskální politiky státu.⁵

V případě obratnosti vlády podat a obhájit své potřeby formou zákona představeného ve sněmovně tato dostane na celý rok dopředu diskreci vybírat a poskytovat prostředky státu podle jím prezentovaného návrhu. Z toho vyplývá na závěr ještě jedna, ne nevýznamná, **kontrolní funkce rozpočtu**. Rozpočet je prostředkem parlamentní kontroly vládní politiky, je to svým charakterem účet, kterým lze kontrolovat, zda příjmy odpovídají výdajům, popř. zda dochází ke schodku, včetně jeho výše. Tím je transparentní ekonomická situace státu.

I když formálně doložitelný **vývoj právního institutu rozpočtu** není příliš dlouhý, lze vysledovat především postupné vyčleňování s rozpočtem souvisejících norem obecné platnosti, na rozdíl od samotného technického stanovování výše odhadovaných příjmů a výdajů na konkrétní rozpočtový rok. Vzniká tím základní model existence tzv. "rozpočtových pravidel", přijímaných na delší období, a vedle toho každoročně přijímaného zákona o státním rozpočtu. Rozpočtová pravidla obsahují navíc kromě hmotných norem některé procesní normy, které jsou však obsahem i řady dalších právních dokumentů, např. jednacích řádů rozpočtových subjektů. Zákon o státním rozpočtu je pak spíše technickou normou stanovící v určité struktuře výši příjmů a výdajů pro daný rozpočtový rok.

⁵ Peková, J., Pilný, J., Jetmar, M.: Veřejná správa a finance veřejného sektoru, ASPO, a.s. Praha 2005, s. 224

V českých rozpočtových pravidlech⁶ je pojem státního rozpočtu analyzován poněkud nesourodě. Je charakterizován jako **finanční vztahy**, zabezpečující financování některých funkcí státu v rozpočtovém roce. Dotčen je obsah rozpočtu, tj. očekávané rozpočtové příjmy, odhadované výdaje a financující položky. Vedle toho je pohlíženo na státní rozpočet jako na **souhrn finančních dokumentů**, resp. zákon o státním rozpočtu, rozpis ukazatelů státního rozpočtu, podrobné rozpočty organizačních složek státu a změny těchto dokumentů. Je zmíněna struktura, členění rozpočtu, a to na kapitoly. Uvádí se též, že státní rozpočet vychází ze střednědobého výhledu a že obsahuje i dotační vztahy k rozpočtům územních samosprávných celků a státních fondů. V otázce závazných ukazatelů se odkazuje na zákon o státním rozpočtu na příslušný rok.

1.2 Politická dimenze rozpočtové problematiky

V pojetí vztahu rozpočtového práva k rozpočtové politice lze nahlížet právo jako prostředek vyjádření a uskutečňování politické vůle. Pro pochopení určitého výseku právního systému, v daném případě práva rozpočtového, je proto nezbytné alespoň letmo nahlédnout relevantní politiku, jakožto určující prvek pro přijímání jednotlivých právních norem v dané oblasti. Jinými slovy politický rámec nám osvětlí důvody pro přijetí určitých právních ustanovení.

V širším kontextu je **rozpočtová politika** považována za podmnožinu ekonomických věd – veřejných či státních financí. Veřejné finance jsou oblastí ekonomie, která se zabývá rozpočtováním příjmů a výdajů subjektů ve veřejném sektoru, obvykle vládním. Vláda za účelem udržení stability a růstu ekonomiky reguluje prostřednictvím své politiky hospodářské procesy. Snaží se tak vyhnout větším ekonomickým propadům. Užívá k tomu dvou základních makroekonomických strategií, a to rozpočtové a měnové politiky.

⁶ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů

Další možný pohled řadí **rozpočtovou politiku mezi nástroje politiky hospodářské**. Hospodářskou politiku lze definovat jako souhrn cílů, nástrojů, rozhodovacích procesů a opatření státu v jednotlivých oblastech ekonomiky, které tvoří určitou koncepci. Cíle hospodářské politiky jsou stabilizace, tj. zajištění cenové stability a podpora zaměstnanosti, k čemuž je zapotřebí i stimulovat růst reálného produktu a vyrovnanost platební bilance. Nástroji jsou např. měnová politika, fiskální či rozpočtová politika, důchodová politika, vnější obchodní a měnová politika.

Rozpočtovou politiku lze definovat mnoha způsoby. Například jako souhrn principů a rozhodnutí, které přijímá vláda pro stanovení výše veřejných výdajů a způsob jejich pokrytí. Záměrné změny ve vládních výdajích, půjčkách a ve výši daní mají za cíl stimulovat, či zpomalit ekonomický růst. Rozpočtová politika může být neutrální, expanzivní, nebo restriktivní. Expanzivní rozpočtová politika je, když vláda snižuje daně a zvyšuje státní výdaje, což stimuluje agregátní poptávku, vyšší zaměstnanost apod., např. v období recese. Taková politika podporuje ekonomický růst. Restriktivní rozpočtová politika je spojena se zvyšováním daní a snižováním vládních výdajů, což omezí ekonomický růst a může přispět k obnovení cenové stability. Záleží však na dalších faktorech a souvisejících politických krocích.

Pro vytváření právního rámce na poli rozpočtovém je důležité rozdělení kompetencí mezi **moc legislativní a exekutivní**. V Evropě je možno sledovat obměny v podstatě jednotného modelu. Ústavy přiznávají legislativní moci kompetenci přiznat na určité období exekutivní moci, vládě, oprávnění vybírat příjmy a uskutečňovat výdaje státu, a to formou zákona. Zákonodárnou mocí je roční finanční řízení moci výkonné kontrolováno a vedle toho jí bývá svěřena řada dalších rozhodovacích oprávnění. Žádná daň (většinou ani jiný poplatek) nemůže být uložena jinak, než formou zákona. Pouze zákon opravňuje k výběru daní. Výdaje státních prostředků mohou být uskutečněny jen podle zákonným způsobem odsouhlasených závazných ukazatelů. Stejně tak pouze speciální zákon by měl opravňovat vládu

k poskytování půjček, finančnímu zavazování státu a dalšímu nakládání s majetkem státu, pochopitelně nad určitou finanční hodnotu. Také závazky zatěžující rozpočet na více než jeden rozpočtový rok by neměly být přijímány jinak než na základě speciálního zákona. Samotný rozpočet je sestavován a schvalován podle **stanovené procedury**, která by se velice zjednodušeně dala charakterizovat třemi fázemi:

- V prvním období, podle jednotlivých národních systémů v různých fázích kalendářního roku, probíhá diskuse nad nastavením rozpočtové politiky pro budoucí období,
- V další fázi se připravuje, projednává a hlasuje o návrhu zákona, týkajícího se rozpočtu příjmů a výdajů státu na určitý kalendářní rok,
- Zpětně se analyzuje finanční hospodaření státu, schvaluje závěrečný účet, a to většinou opět formou zákona, a vypracovává se zpráva externího auditora.

1.3 Historicko-filozofická dimenze

1.3.1 Něco málo z historie

Z *historického hlediska* lze doložit především vývoj příjmové stránky rozpočtů jednotlivých států, rozpočet jako takový nebyl dříve formálně upravován. To je předmětem až novodobé historie. Nejprve se vytvářely a ustalovaly různé druhy příjmů panovníka. Následně byla postupnými kroky omezována libovůle panovníka zavádět a vybírat centrální příjmy plynoucí do královské pokladnice, zpočátku jako přímé, později jako nepřímé daně. V další fázi docházelo k vytváření pravidel pro nakládání s výdaji a jejich vázání na konkrétní účel. Až zcela nedávná je úprava celkového rozpočtu státu ve formě zákonného aktu, zmocňujícího exekutivu k výběru státních příjmů a současně k jejich užití ke konkrétnímu účelu. Přesto jakýsi rozpočet, či účetní knihy panovníka existovaly již v prvních vyspělejších kulturách.

1.3.1.1 Staří Sumerové

S existencí státu se dá téměř nepochybně spojovat existence určité úřednické struktury, jakkoli jednoduché, či vysoce strukturované. Již v období sumerských států lze podle tabulek s administrativními předpisy, daňovými nařízeními a samotnými zákony usuzovat na vlastní soudní a správní aparát panovníka, v čele s vrchním správcem, jemuž byla svěřena mj. správa majetku, vybírání daní a jemuž byli podřízeni výběřčí daní. Dá se předpokládat, že již v tomto ranném stádiu vývoje státu muselo existovat něco jako první kalkulace potřeb panovníka a z toho i plynoucí požadavek příjmů, ať již v jakékoli formě odvodů.⁷ Doklady o takovém vedení státních financí však chybí, nalézt lze většinou pouze administrativní uspořádání jednotlivých státních útvarů, případně účetní záznamy, anebo způsob obstarávání veřejných příjmů: např. v Egyptě nebo Babylónii se v případě nedostatku peněz do státní pokladny vypůjčilo od chrámu⁸.

⁷ Zamarovský, V.: Na počátku byl Sumer, 2004, Bratislava

⁸ Marková, H., Boháč, R.: Rozpočtové právo. 1. vydání, C. H. Beck, Praha 2007, s.5

1.3.1.2 Římská říše

Z historie Říma je podrobně doložen vývoj finanční správy. O samotném sestavování rozpočtu se příliš neví, rozpočet původně sestavoval podle výkazů cenzorských senát, který též spravoval státní pokladnu – aerarium.⁹ Existoval složitý systém správy veřejného i osobního (císařova) či rodového majetku, obě oblasti byly úzce propojené a vzájemně se ovlivňovaly. Centralizace střídala decentralizaci, celková tendence však byla postupné ovládnutí všech pokladen císařem. Za principátu existovalo nezávislé "aerarium", "fiscus" a "patrimonium", ale ty byly nakonec za Flaviovců nahrazeny jediným "ratem privata". Hlavní význam měl po celou dobu fiskus, který ve 3. století n.l. v rámci centralizace finanční správy pohltil aerarium (pokladnu římského lidu, původně spravovanou dvěma questory, nejprve volenými, později jmenovanými císařem a následně prefekty ze senátorů praetorské třídy).

Fiscus, neboli "koš na peníze", se spojoval se soukromým majetkem za republiky, soukromým majetkem císaře za principátu, s celou finanční správou říše kontrolovanou císařem a obecně s provinční či jinou pokladnou s veřejnými penězi vůbec.¹⁰ Nejpozději za Claudia si císař vytvořil samostatnou státní pokladu, fiscus, představující jeho svrchovanou moc. Od počátku bylo však nejen právem, ale i morální povinností užívat její zdroje jen pro veřejné potřeby. Významnou funkcí fiscu bylo i sestavovat státní rozpočet a koordinovat činnost ostatních pokladen. Oficiálně byl vytvořen centrální finanční úřad za Claudia a původně se skládal z otroků a propuštěnců, v čele s "a rationibus" jako správcem "rationes imperii" (ratio – rozpočet, účet).¹¹ A rationibus (pozd. rationalis), nejvyšší účetní a de facto ministr financí, měl výjimečné postavení a významný vliv na císaře. Později byl tento úřad titulován "procurator Augusti a rationibus" a byl vyhrazen pro příslušníky jezdeckého stavu, do jejichž rukou se dostal i úřad rozhodce ve finančních sporech filcu s poplatníky (pozd. procuratores s finanční

⁹ Bahník, V. a kol. autorů: Slovník antické kultury. Nakladatelství Svoboda, Praha 1974, s. 220

¹⁰ Skřejpek, M.: Organizace římské finanční správy za principátu. AUC Iuridica, 1988, č. 1, s. 44

¹¹ Skřejpek, M.: Organizace římské finanční správy za principátu. AUC Iuridica, 1988, č. 1, s. 47

jurisdikcí). Význam fiscu však nakonec upadá a je určen pouze pro peněžní daně, správu dolů a mincoven. Naturální daně spravuje praefectus praetorio.

Římský daňový systém závisel na dvou přímých daních, z půdy (v provinciích tributum soli) a majetku (na východě jeho funkci plnilo tributum capitis) a na řadě daní nepřímých, např. z propuštění otroka, z prodeje otroků, nebo méně důležitá daň nástupní za povolení živnosti, daň za odebrání vody z veřejného vodovodu či za vypouštění vody použité, daň z potravin či daň z luxusního zboží dováženého z Indie a další. Vedle toho existovaly tradiční daně naturální z císařských a některých senátních provincií (odváděných v obilí) - vectigalia frumentaria. Na systém daní naturálních a tzv. liturgií (běžně známých z Egypta) se přešlo po zhroutilí daňového systému ve 3. st. n.l.¹²

1.3.1.3 Středověk

Ve středověku se v Evropě setkáváme s různými druhy feudální renty. Význam peněžitých dávek hraje stále větší úlohu na úkor dávek naturálních. Zdroje pro stát se postupně hledají v rentě pozemkové, vycházející z výnosu půdy, v ziscích vojenských (výkupné), event. ve využití přebytků v zemědělství, nebo také v justičních poplatcích.¹³ Většina těchto příjmů náležela pánovi, spravující daný kraj.

Podívejme se blíže na některé z hlediska rozpočtu zlomové okamžiky v historii Anglie, které většinou předcházely vývoj v ostatních evropských zemích. V Anglii již v druhé polovině desátého století král neblahé pověsti, Ethelred, uložil zvláštní daň - danegeld, a to z vlastněné půdy. Jen tak mohl získat výkupné pro Dány a dosáhnout tak jejich odjezdu ze země. Tato základní daň -geld- pak byla zachována i dalšími anglickými panovníky. Příjmy např. Viléma Dobyvatele v jedenáctém století se vedle geldu sestávaly především z důchodů z vlastního panství, z feudální renty (lenních poplatků

¹² Skřejpek, M.: Organizace římské finanční správy za principátu. AUC Iuridica, 1988, č. 1

¹³ Goff, J.: Kultura středověké Evropy, Odeon, 1991, Praha

vazalů z vlastnických převodů, příspěvků z válečných tažení, výkupů, sňatků dcery lenního pána, vstupu staršího syna do rytířského stavu, ochranných poplatků ze statků nezletilých), nepřímých daní placených obyvateli měst a Židy (až do jejich vyhoštění Eduardem I. v roce 1290) a z pokut (např. za to, že si žena sama vybere muže podle libosti či naopak, nebo za to, že žena stráví noc s uvězněným manželem).¹⁴ Poddaní platili pánům tzv. odúmrtní poplatky, stejně jako pánové je platili faráři. Poddaní kromě práce na panském platili i poplatky v naturáliích a jednou ročně tzv. přímou daň.

Písemné stvrzení určitých mezí oprávnění panovníka, pokud šlo o příjem královské pokladnice, je považováno za významný v dějinách středověku. Zakotvením zásady, že král potřebuje souhlas Velké rady, hrabat, baronů a hlavních držitelů pozemků k vybírání mimořádné daně, nalezneme již v Magně chartě z roku 1215. Není to v té době ještě pochopitelně požadavek zastoupení nevolníků k tomu, aby jim mohly být vyměřeny poplatky a daně, takže k principu povinného zastoupení k jakémukoli zdanění je ještě daleko, je to nicméně zásadní změna pro správu pokladny panovníka.¹⁵

Ve čtrnáctém století se opět začíná nedostávat příjmů v královské pokladnici, dalšími příjmy panovníka jsou např. daň z movitého a nemovitého majetku, či dovozní a vývozní poplatky. Postupně jsou do Velké rady povoláni také zástupci obcí, tzn. rytíři a zástupci měst. Tento postup, tj. schvalování daní není již ve čtrnáctém století běžný jen v Anglii, ale po celé Evropě. Přesto si v Anglii Karel VII. v patnáctém století vynucuje na stavech nařízením schválení přímé daně – taille, původně jednorázové, která se později změnila na trvalou. Jeho následníci si výši této daně určovali sami, bez schvalování stavů.

Ve druhé vývojové fázi dochází k omezení libovůle panovníka, tedy parlamentní kontrole na straně výdajů. V Anglii tato fáze nastala za Karla II.,

¹⁴ Maurois, A.: Dějiny Anglie, Lidové noviny, Praha 1993, s. 63

¹⁵ Maurois, A.: Dějiny Anglie, Lidové noviny, Praha 1993, s. 97

když v roce 1665 tzv. apropriační klausule stanovila, že povolených příjmů lze použít jen k určitým výdajům. V roce 1688 pak byla do Zákona o právech (Bill of Rights) vložena povinnost každoročně se usnášet o příjmech a výdajích, prozatím se však týkala jen příjmů nově povolených a každoročně obnovovaných, ne stálých daňových příjmů. Ve Francii dochází k tomuto kroku až v roce 1814.¹⁶

1.3.1.4 Novověk

Až ve třetí fázi jde o společné schvalování příjmů a výdajů a počátek hospodaření podle rozpočtu. Anglie se v této poslední fázi inspirovala Francií, která se zásluhou francouzské revoluce a v roce 1791 vydáním Deklarace práv člověka a občana, dostala v otázce rozpočtu do popředí. Vzniká institut státního rozpočtu, kdy v jednom správním aktu jsou autorizovány příjmy a výdaje státu. Jsme již v 18. století, ostatní Evropa následovala těchto příkladů o století později.¹⁷ Od té doby se institut státního rozpočtu ustálil v právních rádech moderního státu a doznal značného vývoje.

1.3.2 Filozofická východiska sestavování rozpočtu

Z filozofických východisek pro otázky rozpočtu má význam sledovat, jakou úlohu hraje stát v řízení národního hospodářství. Podle toho je vedena tendence zásahů do ekonomiky, mj. prostřednictvím státních rozpočtů. Z ekonomických teorií lze zmínit v šestnáctém a sedmnáctém století např. **merkantilisty**, kteří přisuzovali státu odpovědnost za národní hospodářství a zastávali se role státu jako dominantního v ekonomice. Naopak **fyziokraté** (jedni z prvních ekonomických liberalistů) v 18. století již prosazovali ekonomický liberalismus založený na principu „laissez faire“. Na základě tohoto principu mělo být omezeno vměšování státu do hospodářství a měly být snižovány daně.

¹⁶ Marková, H., Boháč, R.: Rozpočtové právo, 1. vydání. C.H.Beck, Praha 2007, s. 15

¹⁷ Marková, H., Boháč, R.: Rozpočtové právo, 1. vydání. C.H.Beck, Praha 2007, s.15

Adam Smith, považovaný za zakladateľa **klasické školy** a teoretického systému politickej ekonomie, pôsobil tiež v 18. storočí. So svojí teóriami „neviditeľné ruky trhu“ prosazuje čo najmenšiu zásahu štátu do ekonomiky. Hospodárstvo ako systém vytvorený z individuálnych činností je samoregulačný mechanizmus. V tej dobe sú verejné financie porovnávajú sa k rodinným a schodek štátneho rozpočtu je dovolený iba v celkom výnimočných situáciách, napr. v období vojen.¹⁸

John Stuart Mill, predstaviteľ **druhej generácie klasické školy**, posúva teóriu liberálneho rádu do ďalšej roviny, rozširuje pohľad o oblasť uspokojenia. Nepovažuje už ponechanie pôsobenia prirodzených ekonomických zákonov za ideálne, a to z hľadiska alokácie výsledkov výroby medzi ľuďmi s ohľadom na celkovú spokojnosť spoločnosti. Teória J. S. Milla bola analyticky potvrdená **normatívnou neoklasickou ekonomikou**, k jejším predstaviteľom patril napr. Artur C. Pigou. Pigou urobil záver o tržnom systéme, ktorý optimálne alokuje zdroje medzi odvetvami a podnikmi, ale k uspokojeniu spoločnosti a celkovému blahobytu je nezbytné prerozdelenie v prospech väčšej rovnosti príjmov. Otázkou zostáva, či sa má angažovať štát v prerozdelených procesoch, čiže trhy samotné nemaximalizujú blahobyt spoločnosti? Väčšina neoklasických ekonomov to odmietala, pretože prerozdelenie by bolo v rozpore s efektívnosťou alokácie zdrojov a potlačovalo by motiváciu. Vzťah medzi optimálnou alokáciou a optimálnou distribúciou zostáva nímene otvorenou otázkou ekonomických teórií dodnes.¹⁹

V tridsiatych rokoch dvadsiateho storočia prišiel s novou teóriou anglický ekonóm John Maynard Keynes. **Keynes** odmietal dosavadnú ekonomiu, predovšetkým ekonomický liberalizmus, a naopak sa dovoľoval silnú úlohu štátu v ekonomike. Pretože trhy alokujú zdroje v zásade efektívne, tržný mechanizmus v súčasnej ekonomike nie je schopný zabezpečiť úplné využitie disponibilných zdrojov, najmä úplnú zamestnanosť ekonomicky aktívneho obyvateľstva. Tržní

¹⁸ Tomášková, E.: Verejné financie. Masarykova univerzita, Brno 2006, s. 105

¹⁹ Holman, R.: Vývoj ekonomického myslenia. Liberálny inštitút v Prahe, Robert Holman, 1994, s. 29

ekonomika tenduje k nestabilitě či cyklickému vývoji. Z toho důvodu jsou žádoucí zásahy státu, který by měl vytvářet chybějící poptávku, a to právě prostřednictvím výdajů státního rozpočtu, peněžní a úvěrovou politikou. Tato teorie přinesla revoluci v názorech na hospodářskou politiku státu. Keynesiánci zpochybnili nutnost vyrovnaného státního rozpočtu a obhajovali rozpočtový deficit jako nástroj k dosažení a udržení plné zaměstnanosti. Plná zaměstnanost je podle Keynesa důležitější, než zdravé státní finance. Podobně štědrá emise peněz má být nástroj levného úvěru, podněcujícího investování.²⁰ Cyklicky vyrovnaný státní rozpočet se stal nástrojem stabilizace ekonomiky a prosazoval se do 70. let 20. století, kdy však zvyšování výdajové stránky rozpočtů a daní vedlo ke stagflaci²¹ a keynesiánství bylo vytlačeno novými teoriemi.

Postupně se od čtyřicátých do šedesátých let dvacátého století zformovala teorie syntetizující keynesiánský přístup v ekonomii s přístupem neoklasickým. Využívala tzv. Phillipsovu křivku, postihující vztah nezaměstnanosti a inflace. Podle této teorie by stát mohl optimálně ovlivňovat poptávku prostřednictvím státních výdajů, či úrokovou mírou tak, aby bylo dosaženo optimálního poměru nezaměstnanosti a inflace. Ani toto řešení se však neukázalo jako reálné.

Šedesátá a sedmdesátá léta přinesla další nové teorie, které by se daly zařadit jako neokonzervativní. Mezi nimi lze jmenovat monetarismus, školu racionálního očekávání, na konci 70. let také lafferovskou ekonomii strany nabídky, či populární teorii veřejné volby. Tento alternativní přístup vychází z představy, že trhy disponují dostatečnými samoregulačními silami. Vývoj ekonomiky na základě samoregulace je považován za optimální a veličiny, které vytváří, za přirozené (např. přirozená míra nezaměstnanosti). Státními zásahy vznikají odchylky skutečných veličin od přirozených. Intervence státu jsou odmítány, k čemuž přispívá i narůstající byrokratizace, rostoucí daně,

²⁰ Holman, R.: Vývoj ekonomického myšlení. Liberální institut v Praze, Robert Holman, 1994, s. 40

²¹ Tomášková, E.: Veřejné finance. Masarykova univerzita. Brno 2006, s. 105

stagflace v 70. letech, která neprokázala právě kladný vliv keynesiánské hospodářské politiky. K tomu technický a technologický vývoj, přispívající k investiční aktivitě a internalizace výroby, jež zvýšila alokační efektivnost trhů, ukázaly zásahy státu vedoucí ke stimulaci ekonomiky avšak zaostávajících odvětví jako brzdu potřebným strukturálním změnám.²²

Monetarismus je představován vůdčí osobností chicagské školy, Miltonem Friedmanem, nositelem Nobelovy ceny za ekonomii z roku 1976 (další představitelé např. H. G. Johnson, A. J. Schwarzová, A. H. Meltzer z Carnegie-Mellon University). Oproti keynesiánství, uznávajícímu jako nejúčinnější rozpočtovou politiku, sázel na roli centrální banky, která může ovlivnit ekonomiku množstvím emise peněz a určováním úrokové míry. Důsledky státních zásahů jsou považovány za převážně škodlivé. Zlatým pravidlem měnového růstu by mělo být předem zveřejněné a poté důsledně a dlouhodobě dodržované určité tempo peněžního růstu, které přibližně odpovídá možnostem reálného ekonomického růstu země.²³ Na přelomu 70. a 80. let se zvýšil vliv ekonomické teorie na hospodářskou politiku v praxi a nekonzervativním modelem se začala řídit jak ve Velké Británii Margaret Thatcherová, tak posléze v USA Ronald Reagan. Oba odmítli keynesiánskou hospodářskou politiku jako neúčinnou, cílem přestala být plná zaměstnanost, ale stal se jím boj s inflací, prosazovala se deregulace²⁴.

Proti jakýmkoli zásahům státu do ekonomiky vystoupila také škola **racionálního očekávání** či nová klasická makroekonomie, reprezentovaná např. Roberem Lucasem, nositelem Nobelovy ceny za ekonomii z roku 1995, nebo T. J. Sargentem, N. Wallacem, R. J. Barrem a dalšími. Podle této školy se jakékoli státní zásahy mívají od počátku účinkem. Jediné, co by měly vlády dělat, by mělo být zajištění co nejstabilnějšího a nejtransparentnějšího rámce pro fungování tržní ekonomiky bez náhlých zásahů do ekonomiky. Politika by

²² Sojka, M. a kol.: Dějiny ekonomických teorií. VŠE v Praze, 1991, s. 229

²³ Holman, R.: Vývoj ekonomického myšlení. Liberální institut v Praze, Robert Holman, 1994, s. 45

²⁴ Sojka, M. a kol.: Dějiny ekonomických teorií. VŠE v Praze, 1991, s. 231

měla být jednoduchá a založená na veřejnosti známých a dlouhodobě platných principech, např. stabilní emise peněz, vyrovnaný státní rozpočet, průhledná daňová soustava, což by mělo zajistit vládě a jejímu působení důvěryhodnost. Náhlé a nečekané zásady do ekonomiky mohou působit šoky, kterým se musí subjekty přizpůsobit a jejichž vliv je pouze dočasný a destabilizující.

Škola strany nabídky se zformovala v sedmdesátých letech v Americe, reprezentují ji např. A. B. Laffer, G. Gilder, P. C. Roberts, J. Wanninskiová a další. Postavila do popředí motivaci na straně nabídky, namísto dosavadního zájmu pouze o stranu poptávky. Ekonomické problémy s nezaměstnaností, inflací, ekonomickým růstem, apod. jsou podle této školy považovány za důsledek nadměrného zdanění. Z hlediska rozpočtu je zajímavá tzv. Lafferova křivka, podle níž růst daňových sazeb vede k růstu státních příjmů jen do určitého bodu, další zvyšování daní oslabuje nabídkové motivace natolik, že vyvolává bujení „podzemní ekonomiky“ a státní příjmy začínají klesat.²⁵ Za optimální stav však nelze považovat Lafferův bod, tedy maximalizaci příjmů státu z daní, ale maximalizaci agregátní nabídky. Ani škola nabídky nepřinesla Americe z dlouhodobého hlediska kladný vývoj, mj. pod jejím vlivem začala ekonomika trpět prohlubujícími se rozpočtovými deficity a následně rychle rostoucím státním dluhem, jakož i vysokými úrokovými měrami. Samotné snížení daní je totiž nedostatečné, pokud není doprovázeno snížením výdajové stránky rozpočtu. Slabinou teorie strany nabídky je též obtížná verifikovatelnost Lafferovy křivky. Budiž přínosem této školy alespoň uvědomění si nebezpečí bujení státních rozpočtů pro zdravý chod ekonomiky země.

Závěrem vývoje filozofických východisek pro sestavování rozpočtu je možné se zastavit u **teorie veřejné volby**, představované dalším nositelem Nobelovy ceny za ekonomii - Jamesem Buchananem. Jde o školu, která přesahuje pole ekonomie do oblasti politické. Vychází z konceptu, že politikům jde

²⁵ Holman, R.: Vývoj ekonomického myšlení. Liberální institut v Praze, Robert Holman, 1994, s. 51

především o jejich vlastní prospěch, a ne o blaho společnosti, a dále z faktu, že důsledky hospodářské politiky mohou být krátkodobé, ale i dlouhodobé, přičemž ty poslední nemívají politikové většinou na zřeteli. Záměrná změna poptávky způsobená státními zásahy má důsledky nejen v oblasti zaměstnanosti a objemu výroby, ale v delším časovém horizontu i v oblasti cenové hladiny a mezd. Politici jsou odkázáni na krátkodobou popularitu u svých voličů a jde jim pochopitelně především o znovuzvolení, a ne o udržení co nejmenšího státního dluhu. Podle toho přijímají také svá politická rozhodnutí a sestavují státní rozpočet. Nezajímavá z tohoto hlediska je skutečnost, že ještě ve 20. letech dvacátého století se považoval schodek státního rozpočtu za projev konce zdravých veřejných financí. To však platilo jen do doby keynesiánců, kteří vyměnili tento princip za nový cíl - plnou zaměstnanost. O jeho překonání byla již zmínka. K výchozím ekonomickým teoriím se však musí připočítat i lidský faktor. Úředníci, kteří sestavují rozpočet a členové rozpočtových orgánů, kteří schvalují finální podobu rozpočtu, jsou pod stále větším tlakem lobbyistických skupin, prosazujících své vlastní zájmy na úkor celkového státního rozpočtu. Ten tak nabírá na objemu. Těžko hledat řešení. Buchanan jej vidí v možnosti stanovit limity prostřednictvím ústavy, která by měla nalézt rovnováhu mezi politickou a ekonomickou svobodou, tj. demokracií a svobodným trhem. Takové řešení se však jeví jako těžko prakticky proveditelné. I ústavní normy jsou schvalovány politiky.

1.3.3 Vývoj v České republice

První známá právní úprava rozpočtu se objevuje za Rakouska až v devatenáctém století. Jednalo se o finanční nařízení ministerstva financí a Nejvyššího kontrolního úřadu z roku 1863. Bylo spíše technického charakteru a obsahovalo mj. zásadu jednoročnosti rozpočtu a také zásadu jednoty státního rozpočtu. Dále stanovilo pravidla pro sestavování rozpočtu.²⁶ Existence finanční kontroly byla doložena dříve, a to za vlády Marie Terezie a Josefa II., tj. v druhé polovině osmnáctého století. Představuje ji Dvorská

²⁶ Bárta, J.: Státní rozpočet jako předmět právní úpravy. Právník, 1997, č. 3

účetní komora, vykonávající kontrolu státních finančních operací, která je nezávislá jak na orgánech předepisujících příjmové dávky, tak na orgánech poukazujících výdaje od orgánů pokladní služby. V devatenáctém století je kontrola vykonávána Nejvyšším účetním dvorem a zakládá se na císařském nařízení č. 71 z roku 1854. Rakouský Nejvyšší účetní dvůr byl bezprostředně podřízen císaři, byl samostatný, na ministerstvech nezávislý a jim rovnocenný. Zemské a jim podřízené úřady byly povinny uposlechnout všech příkazů Nejvyššího účetního dvora v oboru kontrolní služby a dvůr byl oprávněn zajistit provedení svých opatření stejným způsobem jako ministerstva. Užší vazba dvora na parlament nebyla do konce monarchie dosažena.²⁷

Vznikem Československa nedošlo k zásadním změnám rakouské právní úpravy týkající se rozpočtu, ani nezávislé kontrolní instituce. Formálně byl zřízen Nejvyšší účetní a kontrolní úřad zákonem č. 175/1919 Sb., který rozšířil působnost úřadu o dozor nad státním dluhem, neměl však na rozdíl od rakouského Nejvyššího účetního dvora napříště exekutivní pravomoc a jedinou možností, jak reagovat na nečinnost v případě zjištěných nesrovnalostí byla zpráva pro Národní shromáždění. Jinak byla přejata především tradice přijímat každoročně rozpočtové, resp. finanční zákony na každý rok.

Ve dvacátých letech byla rozpočtová politika ovlivněna třemi směry. Školou neoliberalní, zastávanou Aloisem Rašínem. Vyrovnaný státní rozpočet a celkově co nejmenší rozsah příjmů a výdajů bylo považováno za základ státního hospodaření. Dalším směrem ve druhé polovině dvacátých let byla teleologická hospodářská teorie Karla Engliše. Ta se zakládala na odlišení aktivit státu, a to na aktivity v zájmu celé společnosti, uplatňující kritérium solidarity, podle kterých se ukládají daně a poskytují výdaje, na aktivity, kdy je poskytována ekvivalentní protislужba a na aktivity státních podniků,

²⁷ Šmíd, D.: Diplomová práce na téma Právní úprava kontroly Nejvyššího kontrolního úřadu, 2007, s. 7

uskutečňované na ziskovém principu. Poslední teorií byl směr keynesiánců, představovaný Josefem Mackem a Jaroslavem Nebesářem. Zcela odlišně od liberálů považovala tato teorie v českém prostředí státní rozpočet za hlavní nástroj ovlivnění správného ekonomického vývoje. Veřejné výdaje, i na úkor zadlužování, měly ovlivnit správným směrem poptávku, především v oblasti investic. Teorie se však nescházely vždy s poválečnou realitou, takže mohly být promítnuty do skutečné hospodářské politiky jen do určité míry.²⁸

První státní rozpočet Československa byl deficitní a tvrdá deflační politika Rašína se promítla do krize výroby, zaměstnanosti a státních financí. Situace se zlepšila až v roce 1925 s hospodářskou konjunkturou. Zprvu se ve finančních zákonech opakovalo zmocnění pro vládu k vybírání daní a poplatků. Podle Ústavy z roku 1920 však bylo již nadbytečné a bylo od něj po roce 1926 upuštěno. Ve stejném roce byla provedena rozsáhlá reforma pravidel v oblasti rozpočtu, včetně oblasti daní. Změny lze nalézt např. v členění rozpočtu, od počátku republiky má každý rezort svojí kapitolu.

V období okupace bylo nutno se podřídít říšskému systému, což vedlo k deficitnímu rozpočtovému hospodaření. To pokračovalo i po okupaci. Byly opuštěny principy rozpočtové reformy z roku 1927 a přešlo se na socialistické principy, blížící se podnikovému financování (členění výdajů na provozní a investiční, namísto řádných a mimořádných). Rozpočtová politika se modifikovala podle sovětského vzoru.

Pravidla o státním rozpočtu za období socialistické republiky byla stanovena zákonem č. 8/1959 Sb., který nahradil zákon z roku 1952 o rozpočtech národních výborů. Šlo de facto o první univerzální, časově neomezenou, zákonnou úpravu rozpočtových pravidel. Pravidla federace upravoval zákon č. 134 z roku 1970, pro Českou republiku pak zákon č. 60/1971 Sb. Oba byly nahrazeny federálním zákonem č. 129/1989 Sb. a českým zákonem

²⁸ Vencovský, F.: Státní finance v historii Československa – období 1918-1947. Finance a úvěr, 1994, č. 8

č. 163/1989 Sb., ale pouze do roku 1990, kdy byla přijata nová rozpočtová pravidla č. 576/1990 Sb. Současná úprava vychází ze zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (dále jen **rozpočtová pravidla**).

Z hlediska institucionálního je pro otázky rozpočtu klíčový kompetenční zákon z roku 1968. **Ministerstvo financí** je podle tohoto zákona ústředním orgánem státní správy pro státní rozpočet republiky, státní závěrečný účet republiky, státní pokladnu České republiky.²⁹ Je tedy iniciátorem a tvůrcem na poli finanční a rozpočtové politiky.

Co se týká vnější kontroly, v roce 1951 byla vytvořením Ministerstva státní kontroly přerušena kontinuita kontroly hospodaření s prostředky státu, která by byla nezávislá na exekutivní moci, a vše bylo nadále řízeno stranickými zájmy. Tento stav trval do roku 1969, kdy byl vytvořen Nejvyšší kontrolní úřad České socialistické republiky. Ten byl nezávislý na vládě a odpovídal České národní radě. V podstatě měl obdobnou působnost jako Nejvyšší účetní a kontrolní úřad z roku 1919. Navíc např. kontroloval vyřizování stížností a podnětů občanů a závažné z nich prověřoval. To však trvalo jen do roku 1971, kdy se vytvořením výboru lidové kontroly na úrovni federace a výborů a komisí lidové kontroly na republikové úrovni vše vrátilo do moci komunistické strany a ke stavu v roce 1951.³⁰

Ústavním zákonem č. 481/1991 Sb. byl zřízen Nejvyšší kontrolní úřad České republiky, jako úřad nezávislý na exekutivní moci (jeho působnost upravil zákon č. 61/1992 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadě). Po rozdělení republiky byl Nejvyšší kontrolní úřad ČR nahrazen novým Nejvyšším kontrolním úřadem (zřízeným zákonem č. 166/1993 Sb.). S jeho přijetím také skončila

²⁹ Zákon č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů

³⁰ Šmíd, D.: Diplomová práce na téma Právní úprava kontroly Nejvyššího kontrolního úřadu, 2007, s. 16

činnost tehdejšího Ministerstva státní kontroly. K působení dnešního Nejvyššího kontrolního úřadu se vrátím v kapitole 5.1.

Politický kontext – reforma veřejných financí

V rámci reformy veřejných financí, zahájené Ministerstvem financí v roce 2004, se makroekonomika České republiky zaměřila na konsolidaci veřejných financí, postupné snižování podílu deficitu veřejných financí na HDP, původní cíl byl do roku 2008 pod 3% a na podpoření hospodářského růstu³¹. Při hodnocení této reformy lze zjistit, že zdaleka ne vždy bylo dosaženo vytýčených cílů. Naopak dnešní situace veřejných financí je nepříznivá (podrobněji viz dále konvergenční program). Přesto však stojí za povšimnutí uskutečnění některých prvků zmíněné reformy, např. zavedení nových institutů jako fiskálního cíle, střednědobého výdajového rámce, závazného výdajového stropu, apod.

Fiskální cíl, jako podíl deficitu veřejných rozpočtů na HDP v jednotlivých rocích tříletého období, definuje představu vlády o budoucí trajektorii fiskálního deficitu a vymezuje mantinely pro budoucí rozpočtovou politiku. Fiskální cíl je pouze indikativním ukazatelem, tzn. není závazný a není schvalován zákonem. Je však jedním z nejvýznamnějších ukazatelů fiskální politiky vlády, která má povinnost předkládat Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR trajektorii fiskálního cílení, od níž se odvíjí stanovení závazného střednědobého výdajového rámce vlády na tříleté období.

Dalším, tentokrát však ne pouze indikativním, ukazatelem je *střednědobý výdajový rámec*. Jeho částky jsou pro vládu při předkládání návrhu zákona o státním rozpočtu a návrhu usnesení Poslanecké sněmovny o střednědobém výdajovém rámci závazné. Závazná je pouze částka celkových výdajů (na každý rok), očištěných o některé výdaje, které se nadají ovlivnit a nejsou pravidelné. Na rozdíl od toho částky střednědobého výhledu (zavedeného

³¹ http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/hs.xsl/verejne_finance.html

v roce 2001) závazné nejsou. Podle původního návrhu reformy mělo Ministerstvem financí střednědobý výdajový rámec rozepisovat na jednotlivé kapitoly státního rozpočtu a státní fondy na roky n , $n+1$ a $n+2$, pro něž by byly tyto limity po schválení vládou závazné. Své politiky by jednotliví správci kapitol museli realizovat v rámci takto stanoveným limitů. Pro krytí nových výdajových programů, nebo navýšení stávajících prioritních programů by se musely hledat zdroje utlumením méně prioritních činností. Toto řešení bylo však považováno za nemožné z hlediska nutného prostoru pro návrh reálného rozpočtu, odpovídajícího době jeho zpracování. Členění na kapitoly ve střednědobém výdajovém rámci je tak zatím pouze jako indikativní ukazatel nezávazné. Výdaje rozdělené podle kapitol jsou však alespoň nově zahrnuty, stejně jako státní fondy, do nezávazných střednědobých výhledů.

Česká republika zpracovává každoročně (od roku 2004) na základě požadavku nařízení ES³² tzv. **konvergenční program**. Jeho sledováním se snadno odhalí aktuální vývoj veřejných financí, především s ohledem na deficit veřejných financí. V současnosti se situace v České republice vyvíjí nepříznivě. Ze státního rozpočtu na rok 2007 je zřejmé, že vlivem předvolebních kroků spojených zejména se zvýšením sociálních výdajů se jednorázově posouvá strategie fiskální konsolidace. Odhadovaný vládní deficit ve výši 4% HPD je o 0,7 procentního bodu nad cílem, odsouhlaseným při vstupu do EU v rámci procedury při nadměrném schodku. Odhadované dosažení střednědobého rozpočtového cíle pro ČR - 1% HDP se posouvá na rok 2013. ČR patří v důsledku rychlého stárnutí populace mezi země s nejméně příznivým dlouhodobým fiskálním výhledem. Nároky na střednědobou pozici veřejných financí budou proto významně ovlivněny podobou reformy systémů důchodového zabezpečení a zdravotní péče.

³² Nařízení Rady č. 1466/1997 o posílení dohledu nad stavy rozpočtu a nad hospodářskou politikou a posílení koordinace hospodářských politik

1.3.4 Lucembursko

V Lucembursku je pravomoc v otázkách finančních rozdělena na Ministerstvo financí a Ministerstvo pro rozpočet a státní pokladnu (dále jen Ministerstvo pro rozpočet), obě vedená jedním ministrem. Ministerstvo financí má mj. v kompetenci národní, evropskou a mezinárodní fiskální politiku, fiskální legislativu a správu, fiskální analýzy a statistiky, atd. Ministerstvo pro rozpočet má svěřenu kompetenci na poli obecné finanční a rozpočtové politiky, a to národní i evropské, rozpočet, sestavování víceletého rozpočtového plánu, účetnictví státu a státní dluh. Dále státní pokladnu, Hlavní finanční inspektorát, Ředitelství finanční kontroly, legislativu finančního sektoru, vazby na Účetní dvůr a na evropský rozpočet.

Z hlediska organizačního je v lucemburském vývoji zajímavé vytvoření **Hlavního finančního inspektorátu** (L'Inspection Générale de Finances), spadajícího pod Ministerstvo financí. Založen byl již v roce 1969 s posláním vytvářet rozpočtovou politiku vlády. Skládá se z ředitele a maximálně jedenácti finančních inspektorů. Hlavní finanční inspektorát připravuje, v souladu s pokyny Ministerstva pro rozpočet a na základě návrhů jednotlivých rezortů předběžný návrh rozpočtu příjmů a výdajů státu. Zpracovává na vyžádání Ministerstva pro rozpočet stanoviska k návrhům, které by mohly mít dopad na státní rozpočet. Připravuje návrhy finančních a rozpočtových plánů. Dohlíží na plnění rozpočtu, různých projektů a investičních programů, přijímaných radou vlády. Celkově dohlíží na finance a podává zprávy a stanoviska Ministerstvu pro rozpočet. Sleduje platby státních výdajů, řízení majetku a majetkových účastí státu včetně fondů majetku, které jsou spravovány státem, vedení účetnictví (i rozpočtového) a jeho kontrolu.

Rozpočet je upraven zákonem č. 68 z roku 1999, o rozpočtu, státním účetnictví a státní pokladně³³. Kontrolu plnění rozpočtu zajišťuje výše

³³ Loi du 8 juin 1999 sur le Budget, la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat

zmiňovaný Hlavní finanční inspektorát, následnou nezávislou vnější kontrolu plnění rozpočtu vykonává Účetní dvůr. Historie kontrolní instituce v Lucembursku sahá až do roku 1840, kdy byla velkovévodským dekretem zřízena nezávislá Účetní komora. Zvláštností bylo, že jí byla svěřena i kompetence vykonávat kontrolu státních výdajů a priori, a to systémem certifikace, ověřujícím zákonnost a oprávněnost výdaje před uskutečněním platby, avšak po vytvoření rozpočtového závazku. Tím byl kontrolní orgán zaangażován do vnitřní kontroly a stal se tak ne zcela nezávislým na výkonné moci. V roce 1999 vytvořila nová legislativa Účetní dvůr, kterému svěřila vnější kontrolní funkci, obsahující kromě finančního a právního auditu i audit výkonnosti³⁴. K jeho současnému působení se vrátím ve zvláštní kapitole 5.2.

1.3.5 Evropská unie a vývoj jejího rozpočtu

Také Evropská unie se v historii rozpočtu nejprve soustředila na příjmovou stránku. Původně byla Společenství financována z odvodů jednotlivých členských států, které tvořily jakoby „evropské daně“, až později se přešlo na dnešní systém „vlastních zdrojů“. Ty jsou však také do určité míry jen příspěvky jednotlivých států. Systém vlastních zdrojů je výsledkem podepsání dohody mezi členskými státy v roce 1970. V tom samém roce získal Evropský parlament právo rozpočet schvalovat spolu s Radou ministrů EU a stal se tak rozpočtovým orgánem. Obě instituce se často právě v otázkách rozpočtu dostávaly a dodnes dostávají do rozporů. Charakteristická je snaha Parlamentu získat větší pravomoci ve schvalovacím procesu rozpočtu a také snaha o omezení výdajů na zemědělství a zvýšení toku peněz na regionální, dopravní, rozvojové a jiné programy.

Pravomoc Evropského parlamentu značně zvětšila Bruselská dohoda z roku 1975, konkrétně o právo konečných úprav nepovinných výdajů a také právo rozpočet jako celek odmítnout. V tomtéž roce byl ustaven Evropský účetní dvůr (zahájil činnost v roce 1977). Účetní dvůr provádí nezávislou kontrolu

³⁴ Loi du 8 juin 1999 portant organisation de la Cour des comptes

příjmů a výdajů rozpočtu EU a hodnotí, jak na základě rozpočtu hospodařily jednotlivé instituce EU. Zkoumá, zda finanční operace byly řádně zaznamenány, provedeny legálně a řádně a řízeny hospodárně, účinně a účelně. Zpracovává každoroční zprávy o hospodaření institucí EU. Pozice a nezávislost Účetního dvora byla posílena Maastrichtskou smlouvou v roce 1993, kdy byl formálně zařazen mezi instituce Společenství.

Od roku 1988 se i Evropská unie uchýlila ke schvalování rozpočtových výhledů, resp. finančních rámců na několik let dopředu. V roce 1993 byla s cílem usnadnit schvalování rozpočtu uzavřena Meziinstitucionální dohoda, jež zavedla tzv. „trialog“ o rozpočtových prioritách před zveřejněním předběžného návrhu rozpočtu a ad hoc smírčí jednání o povinných výdajích, jakož i další změny v rozpočtu EU.³⁵

Od roku 1999 je činný Evropský úřad pro boj proti podvodům (OLAF), který má působit proti podvodům v oblasti cel, zneužívání dotací a daňových úniků, korupce a další protiprávní činnosti poškozující zájmy EU. Ve stejném roce nabyla účinnosti Amsterodamská smlouva, která dále posílila roli Účetního dvora, a to možností podávat žaloby u Evropského soudního dvora.

V roce 2002 došlo k vydání zásadní právní normy pro rozpočet EU, vyšlo nové finanční nařízení, tj. rozpočtová pravidla EU.³⁶ Prováděcím aktem je nařízení Evropské komise.³⁷ Struktura a obsah finančního nařízení jsou poněkud odlišné od národních zákonných norem tohoto typu. Obsahuje např. preambuli, která by měla sloužit k výkladu jednotlivých ustanovení nařízení a k vysvětlení intencí zákonodárce. Toto specifikum je výjimečné právě pro akty EU. Zvláštní část je věnována rozpočtovým zásadám, které jsou

³⁵ König, P., Lacina L. a kol.: Rozpočet a politiky Evropské unie. C.H.Beck, Praha 2004, s. 20

³⁶ Nařízení Rady č. 1605/2002 z 25. června 2002, o finančním nařízení k souhrnnému rozpočtu Evropských společenství (OJ L 248, 16.9.2002, p. 1-48)

³⁷ Nařízení Komise č. 2342/2002 z 23. prosince 2002, provádějící Nařízení Rady č. 1605/2002, o finančním nařízení k souhrnnému rozpočtu Evropských společenství

podrobně rozvedeny a je tak jasně vyjádřeno, na jakých principech by rozpočet EU měl být postaven.

Specifikem je např. i skutečnost, že finanční nařízení obsahuje úpravu pravidel pro zadávání veřejných zakázek, což je kapitola velice důležitá z hlediska hospodaření s prostředky rozpočtu, tzn. i zásady řádného finančního řízení. V národních právních systémech bývá tato problematika řešena samostatnou normou, tvoří totiž ucelený soubor právních norem a je tak považována za oblast zasluhující si samostatnou úpravu. I zde by však bylo možno diskutovat o řešení obdobným evropským finančním nařízením.

Politický kontext - finanční perspektiva

Tzv. „finanční perspektiva“ je víceletý plán výdajů EU, který má zajistit dostatečné zdroje financování dlouhodobých aktivit Společenství. Ve střednědobém horizontu je tak na jednotlivé široce vymezené oblasti garantováno, že se výdaje budou vyvíjet náležitým směrem a v rámci limitů stanovených výší vlastních zdrojů Společenství. Finanční závazek se sestavuje na pět až sedm let a je přijímán formou meziinstitucionální dohody o rozpočtové disciplíně a dlouhodobě udržitelném managementu (*Interinstitutional Agreement on budgetary discipline and sustainable budgetary management*), a to mezi Radou ministrů EU, Evropským parlamentem a Evropskou komisí. Rada jej schvaluje kvalifikovanou většinou, Parlament většinou jeho členů a třemi pětinami přítomných. Jakékoliv změny ve finanční perspektivě během období, na které se vztahuje, musí být přijaty stejným způsobem jako původní plán.

V současnosti je finanční perspektiva Společenství finančním rámcem pro roky 2007 až 2013, který bude ještě revidován v roce 2009. Naskýtá se otázka, zda sedm let není příliš dlouhých na odhad budoucích výdajů. Poslední dohoda o finanční perspektivě nebyla přijímána bez těžkostí a samotní členové Evropského parlamentu ji označili za „uspokojivý

kompromis³⁸. Dohoda se zaměřuje na implementaci rozpočtové disciplíny, zlepšení procedury přijímání rozpočtu, spolupráci mezi institucemi v otázkách týkajících se rozpočtu EU a zajištění řádného finančního řízení při vynakládání prostředků z rozpočtu EU. Pokrývá tedy celou škálu rozpočtových otázek od jeho vytváření, přijímání až po jeho plnění, tj. hospodaření s prostředky poskytnutými na jeho základě. Vedle toho se nynější perspektiva zaměřuje na udržení ekonomického růstu a zvyšování konkurenceschopnosti, mj. vytváření více a lepších pracovních míst, uskutečnění konceptu evropského občanství či dokončení prostoru svobody, spravedlnosti a bezpečnosti, jakož i posílení role Unie ve světě.

K perspektivě se dělají roční úpravy s ohledem na cenový vývoj a toleranci při výběru vlastních zdrojů. Celkový dopad na původní sumy však nesmí přesáhnout určitou částku. Další úpravy se mohou týkat nepředvídatelných událostí, ale musí být vždy v souladu se stropem vlastních zdrojů a schvalují je jak Rada ministrů EU, tak Evropský parlament. Pokud navíc přesahuje 0,03% hrubého národního produktu EU, je třeba jednohlasného souhlasu Rady.

Předmětem finanční perspektivy je i rezerva pro mimořádné události na pomoc třetím zemím, např. na humanitární pomoc. Dále je tam také Fond Solidarity, pro případ větších přírodních katastrof na území členských států, nebo kandidátských států. Nástroj flexibility je novým fondem pro výdaje, které nemohou být financovány v rámci jedné, nebo několika rozpočtových položek a může být použit na období n+2 roky od prvního použití prostředků z něj poskytnutých. Na závěr je novinkou Fond přizpůsobování globalizaci pro trh práce v případech větších strukturálních změn.

³⁸ <http://www.europarl.europa.eu/news>, press release 17/5/2006

2 Rozpočtové zásady v České republice a v Lucembursku

Existují určité principy, kterými se řídí celý proces přípravy, sestavování, projednávání, schvalování a plnění rozpočtu. Jelikož tyto zásady vycházejí z historického vývoje a jejich postupné zakotvení v daném právním a ekonomickém systému je závislé na politické kultuře té které země, není jejich výčet, charakteristika a ani dodržování vždy zcela shodné.

Přesto lze vytipovat některé zásady uznávané ve většině evropských států již od devatenáctého století. Většinou nejsou řazeny, ale bylo by možno je rozdělit např.:

na zásady procedurální (specifika sestavování a schvalování rozpočtu):

- zásada ročního rozpočtu,**
- zásada rozpočtového provizoria,**
- zásada veřejnosti rozpočtu,**

zásady hmotné (charakteristické znaky rozpočtu):

- zásada reálnosti a pravdivosti rozpočtu,**
- zásada vyrovnanosti rozpočtu,**
- zásada jednoty rozpočtu,**
- zásada neúčelovosti,**
- zásada speciality,**
- zásada univerzality rozpočtu,**

a zásady, které lze řadit mezi obě skupiny (pro plnění rozpočtu):

- zásada řádného finančního řízení.**

Všechny uvedené zásady podrobně rozvedu v následujících kapitolách, pouze k **zásadě reálnosti či pravdivosti rozpočtu** se vyjádřím stručně: Tato zásada se teprve postupně dostává mezi ustálené zásady rozpočtového práva a nebývá často rozváděna v teoretických diskurzích o rozpočtu³⁹, ani výslovně uváděna v rozpočtových zákonech. Vyskytuje se však například ve francouzském rozpočtovém zákoně (nově od roku 2001). Jde o zásadu zakazující při sestavování rozpočtu podhodnotit výdaje a nadhodnotit příjmy. Zásada pravdivosti rozpočtu požaduje, aby byly na základě dostupných informací činěny odhady budoucího rozpočtů reálně a aby podle nich mohly finanční toky skutečně plynout. Plnění této zásady je kontrolováno ve Francii Ústavní radou. Ta posuzuje, zda případné odhady budoucího rozpočtu byly v době jeho sestavování reálné, tzn. že odchylky od odhadů jsou ve skutečnosti „normální“, a že rozpočet nebyl jednoznačně zavádějící. Dále se v rámci této zásady kontroluje, zda byl rozpočet logicky propojený se souvisejícími politikami a právními akty v relevantních oblastech, např. sociální, poskytování sociálního zabezpečení.

Dodržováním této zásady by se mělo zamezit větším rozdílům mezi plánovaným rozpočtem a jeho výsledným plněním. Zdá se, že jde o zásadu, která má své opodstatnění a mohla by mít případné politicko-odpovědnostní konsekvence v případě jejího zřejmého porušování. Souvisí se zásadou dlouhodobé vyrovnanosti rozpočtu, té se budu věnovat podrobně později.

Další zásady bývají uváděny v závislosti na konkrétním státě a jeho důrazu na specifikách institutu rozpočtu. V Lucembursku nejsou běžně vyjmenovávány jiné, než výše uvedené zásady, ve Francii je např. uváděna navíc zásada autorizace, či zásada státní pokladny.

³⁹Výjimkou je např. publikace E. Tomáškové: *Veřejné finance*, Masarykova univerzita v Brně, 2006

Následující tabulka pro ilustraci srovnává tři právní úpravy rozpočtů, zda jsou v nich explicitně zakotveny jednotlivé rozpočtové zásady (vedle české a lucemburské úpravy srovnávám rovnou i evropskou, přestože evropským rozpočtovým zásadám věnuji vzhledem k poněkud odlišnému charakteru evropského rozpočtu samostatnou kapitolu):

	Česká republika	Lucembursko	Evropská unie
Zásada ročního rozpočtu	X	X	X
Zásada rozpočtové rovnováhy			X
Zásada veřejnosti rozpočtu	X	X	X
Zásada rovného finančního řízení			
Zásada reálnosti rozpočtu	-----	-----	-----
Zásada jednoty rozpočtu	X	X	X
Zásada neúčelnosti příjmů			-----
Zásada speciality/účelovosti výdajů	X	X	X
Zásada úměrnosti rozpočtu			

Zakotvení rozpočtových zásad v zákonných normách jednotlivých států, jakož i v rozpočtu Společenství, je rozdílné. Někdy jsou předmětem samostatné kapitoly normotvorného aktu, někdy je lze pouze dovodit z různých ustanovení, jako je tomu i v českém zákoně o rozpočtových pravidlech. V Lucembursku je většina rozpočtových principů, jakož i obsah a základní

struktura rozpočtu, vyjádřena v úvodních ustanoveních zákona o rozpočtu, účetnictví a státní pokladně („definice a struktura rozpočtu“).

2.1 Zásada ročního rozpočtu

Jeden ze základních principů vztahujících se k rozpočtovému procesu vychází ze samotné definice rozpočtu jako finančního plánu na určité budoucí období. S plánovitostí je spjata otázka, na jaké období se plán činí. Obecně se rozpočtuje na rok dopředu a tento **charakter ročního rozpočtu** je první zásadou, kterou se budu zabývat. Celý rozpočtový proces je přizpůsobován právě této zásadě: časový rozvrh příprav, schvalování i následná kontrola rozpočtu. Pokud jde o techniku rozpočtování, užívá se rozpočtových norem a ukazatelů, přičemž norma je maximální výše výdajů na určitou jednotku hmotného plánu a ukazatel aritmetický průměr materiálních jednotek, přicházejících v úvahu pro financování ze státního rozpočtu v daném časovém období.⁴⁰

Vedle ročního rozpočtu se však běžně sestavují výhledy rozpočtových příjmů a výdajů, většinou na tři roky dopředu tzv. střednědobé výhledy, a další výhledy na různý počet let. Tyto výhledy představují **princip víceletého rozpočtování**.

2.1.1 Česká republika

V České republice se formou samostatného zákona schvaluje rozpočet na období jednoho roku, shodného s kalendářním rokem. Tato zásada je explicitně vyjádřena v základních ustanoveních rozpočtových pravidel. Příjmy a výdaje státního rozpočtu jsou formou *závazných ukazatelů* v principu schváleny na toto období.

⁴⁰ Němeček E. a kol.: Úvod do studia finanční vědy a českého finančního práva, Spolek čs. Právníků VŠEHRD, Praha 1996

Nově se zavedl od 1. ledna 2001 tzv. „střednědobý výhled“, který je v obecné rovině (obsahem a závazností pro jednotlivé subjekty rozpočtového procesu) právně zakotven v rozpočtových pravidlech. Obsahuje očekávané příjmy a odhadované výdaje státního rozpočtu a státních fondů na období dvou let následujících po roce, na který je předkládán státní rozpočet, a to nejméně v rozsahu: předpokladů vývoje základních ukazatelů národního hospodářství (očekávaný růst či pokles HDP a spotřebitelských cen, apod.), předpokladů a záměrů vlády týkajících se příjmů, výdajů a salda státního rozpočtu a státních fondů (vyplývající především z předpokládaných změn právních norem), částek střednědobých výdajových rámců a jejich členění podle kapitol a státních fondů, celkových příjmů a výdajů státního rozpočtu a státních fondů, výdajů na programy (kde výši účasti státního rozpočtu schválila vláda) podle jednotlivých kapitol a státních fondů a přehledu závazků fyzických a právnických osob, za které se zaručily jménem státu jeho organizační složky.

Jedině závazné ukazatele ze střednědobého výhledu jsou ukazatele částek střednědobých výdajových rámců⁴¹ (ne explicitně, ale vychází se z nich) a ukazatele částek výdajů na programy nebo projekty spolufinancované z rozpočtu EU, stanovené na počátku financování programu nebo projektu.

Střednědobý výhled zpracovává Ministerstvo financí v součinnosti se správci kapitol, územními samosprávnými celky a státními fondy. Poté ho předkládá společně s návrhem státního rozpočtu vládě, která výhled projedná a schválený předkládá samostatně na vědomí Poslanecké sněmovně.

Se zásadou jednoročnosti je spjata otázka časové omezenosti zmocnění, zákonné oprávněnosti použít finanční prostředky státního rozpočtu oprávněnými subjekty. V principu je zakázáno převádět prostředky do následujícího roku. Výjimkou z tohoto principu v České republice je např.

⁴¹ Celkové výdaje státního rozpočtu v tomto návrhu ministerstvo stanoví na základě částky střednědobého výdajového rámce obsaženého v usnesení Poslanecké sněmovny k vládnímu návrhu zákona o státním rozpočtu na běžný rok, která je v něm uvedena jako částka na rok bezprostředně následující po běžném roce.

ustanovení rozpočtových pravidel o státních фондах⁴². Zůstatky prostředků státních fondů se převádějí do následujícího rozpočtového roku, aby byla zachována kontinuita plnění úkolů, pro které byl daný státní fond zřízen. Finanční zdroje státního fondu, způsoby jejich použití a způsob financování správních výdajů státního fondu musí být stanoveny v zákoně o státním fondu. Pouze na správní výdaje státního fondu, které jsou financovány z dotací ze státního rozpočtu, se vztahují právní předpisy pro hospodaření organizačních složek státu stanovené v rozpočtových pravidlech.

Diskutovanou otázkou zůstává, zda je nutno k zabezpečení určitých úkolů zřizovat samostatné právnické osoby – státní fondy – a nestačí pouze zavést vhodný způsob rozpočtování prostředků k zabezpečení plnění dlouhodobých úkolů. Tím by se totiž zachovala jak zásada ročního rozpočtu, tak zásada neúčelovosti příjmů, jakož i zásada univerzality (viz dále). Vyslovila bych se pro toto řešení.

2.1.2 Lucembursko

V Lucembursku se k atributům zásady ročního rozpočtu řadí jeho každoroční schvalování Poslaneckou sněmovnou, každoroční schvalování daní pro stát a např. povinnost zavést jakýkoli závazek, který by zatěžoval rozpočet státu, zvláštním zákonem. Výsledkem této zásady je i fakt, že zmocnění k provádění výdajů z rozpočtu, jakož i k výběru státních příjmů, pozbývá účinnosti uplynutím rozpočtového roku. Platební příkazy však mohou být uskutečňovány až do posledního února následujícího roku, platby výdajů a příjmů až do 31. března následujícího roku.

⁴² V České republice existují k 30. 6. 2007 následující státní fondy:

Státní fond životního prostředí České republiky,

Státní fond kultury ČR,

Státní fond České republiky pro podporu a rozvoj české kinematografie,

Státní zemědělský intervenční fond,

Státní fond rozvoje bydlení,

Státní fond dopravní infrastruktury

Vedle ročního rozpočtu schvaluje lucemburský Parlament Program stability a růstu, pokrývající pět následujících rozpočtových let. Tento je sestavován na základě nařízení Rady ministrů EU (č. 1466/97, o posílení dohledu nad stavy rozpočtů a nad hospodářskými politikami a o posílení koordinace hospodářských politik). Program je připravován vládou současně s návrhem rozpočtu na určitý rozpočtový rok. Vychází ze střednědobých makroekonomických scénářů, připravovaných každoročně Centrálním úřadem pro statistiku a ekonomický průzkum (STATEC).

Dále je tu otázka speciálních fondů a vyčlenění z rozpočtu, které stejně jako v České republice, vede ke zmocnění k výdajům přesahujícím trvání jednoho rozpočtového roku. Speciální fondy⁴³ jsou zakládány zákonem. Ten stanoví druh finančních operací, jež může fond uskutečňovat. Instrukce fondovního hospodaření byla vytvořena k dosažení větší pružnosti. Té je třeba pro provádění určitých vládních výdajů, jichž nelze dosáhnout v rámci běžného ročního rozpočtu. Většinou se jedná o dlouhodobější větší investiční projekty. Fondy dostávají ze státního rozpočtu dotace, zaznamenané v běžném ročním rozpočtu, ale výdaje fondu se nemusí uskutečnit v průběhu jednoho roku a mohou být rozloženy do více let. Zůstatky ve speciálních fondech mohou být převedeny do příštího rozpočtového roku.

Specifikem lucemburského rozpočtu jsou tzv. „zvláštní položky“. Ty vznikají na základě zákonů o finančních přesunech, které mohou do již schváleného rozpočtu buď přidávat položky nové, či zvyšovat položky původně odsouhlasené. V případě existence takového předpisu je nutno vždy předem vymezit způsob, jak se pokryjí nové navržené výdaje.

⁴³ Speciální fondy v Lucembursku jsou např. následující:
Fond pro rozvoj infrastruktury orientované sociálně a pro rodiny
Fond investic do veřejného zdraví a hygieny
Fond rozvoje infrastruktury nemocnic
Fond zaměstnanosti
Fond pro rozvoj správní infrastruktury
Fond pro rozvoj infrastruktury škol
Fond pro rozvoj silnic a dálnic
Fond pro rozvoj infrastruktury železnic
Mezinárodní železniční spoje

2.2 Zásada rozpočtového provizoria

V souvislosti se zásadou ročního rozpočtu je na místě zmínit *pravidlo „jedné dvanáctiny“* či *„rozpočtového provizoria“*. To se uplatňuje v případě, kdy se nepodaří včas schválit rozpočet před začátkem rozpočtového roku, na nějž se má zákon vztahovat. V zásadě se v takových případech, a to i podle českých rozpočtových pravidel, řídí hospodaření státu objemem příjmů a výdajů rozpočtu schváleného pro předchozí rozpočtový rok, vždy poměrnou částkou pro jeden měsíc. Obdobně v Lucembursku se pravidlo rozpočtového provizoria zakládá na technice dvanáctin rozpočtu z minulého roku.

Česká rozpočtová pravidla stanoví, že výdaje se uvolňují jednotlivým kapitolám do výše jedné dvanáctiny ročního objemu schválených prostředků (pro rok $n-1$) v každém měsíci provizoria, a to rozhodnutím Ministerstva financí. Pro výdaje stanovené jiným zákonem je možné překročit tento objem výdajů. V případě, kdy Poslanecká sněmovna již rozpočet na daný rok schválila, tento však nestihl pouze nabýt účinnosti, se postupuje již podle tohoto zákona, a ne podle předchozího rozpočtu.

V Lucembursku se jedná o speciální zákon, který zmocňuje vládu k vybírání daní, k nimž vznikla daňová povinnost do 31. prosince (roku $n-1$), jakož i k provádění dalších základních opatření, vycházejících z rozpočtového zákona. V neposlední řadě zmocňuje vládu k uskutečnění výdajů předpokládaných v návrhu rozpočtu až do výše sumy odpovídající poměrné částce z celkové sumy pro dané období. Tato částka je limitována příjmy, s nimiž se počítá pro stejné období. Tzv. „dvanáctinové provizorium“ tvoří částečný před-rozpočet pro jeden či více měsíců a je schvalováno Poslaneckou sněmovnou. Jde jak proti principu jednoletosti rozpočtu, tak proti principu jednotnosti rozpočtu, který vlastně rozdrobuje. Naposledy byl však tento postup využit v Lucembursku v šedesátých letech.

2.3 Zásada veřejného charakteru rozpočtu

Rozpočet je projednáván veřejně, schvalován zákonodárným sborem formou závazné, obecně platné normy, která musí být publikována v oficiální, všem občanům dostupné sbírce. Dnes již nejde o zásadu, která by byla čímkoli zvláštní právě pro rozpočtové právo, ale jedná se obecný princip uplatňovaný u všech zákonných norem. Přesto bývá v souvislosti s rozpočtovými zásadami téměř vždy nadále uváděna.

K zásadě veřejnosti rozpočtu je možno zmínit i problematiku rozpočtování s ohledem na rovné postavení mužů a žen. V současné době se otázka tzv. „gender budgeting“ často diskutuje. Z evropských států se této problematice více věnuje např. Velká Británie, Norsko, či Švýcarsko. V posledně jmenovaném státě stojí za zmínku studie prokazující, že různé snižování veřejných deficitů má negativní vliv především na postavení žen. V Británii se praktikují konzultace v této souvislosti ještě před zahájením tvorby rozpočtu. Jinde jsou činěny studie a analýzy dopadů implementace rozpočtu na rovné postavení mužů a žen. Souvislost se zásadou veřejného charakteru rozpočtu spatřuji ve skutečnosti, že původně často iniciativa nevládních organizací se postupně propracovává do samotné exekutivy. V řadě států (např. Irsko, Německo, Španělsko) existují nově na úrovni vlády poradní či pracovní skupiny zabývající se již při přípravě rozpočtu touto problematikou. Postoje veřejnosti v tomto ohledu jsou tak v procesu sestavování rozpočtu zohledňovány.

V České republice vyžaduje zákon o Sbírce zákonů a o Sbírce mezinárodních smluv (zákon č. 309/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů) vyhlášení právního předpisu ve Sbírce zákonů. Tímto dnem, tj. dnem rozeslání příslušné částky Sbírkou nabývá právní předpis platnosti. Účinnosti pak nabývá zákon o státním rozpočtu, pokud je přijat včas, k prvnímu lednu roku, na nějž se vztahuje.

Ministerstvo vnitra je zodpovědné za vydávání, tisk a distribuci Sbírký zákonů. V současné době by se měla zvážít explicitní povinná úprava přístupnosti návrhu i schválené normy na internetu. V praxi je v zásadě možné platné právní předpisy vyhledat na webových stránkách Ministerstva vnitra (které event. odkazují na další vyhledávací servery, většinou však poskytující placenou službu) a předpisy týkající se věcné působnosti jednotlivých ústředních orgánů bývají k dispozici na stránkách těchto organizačních složek státu. Pokud však jde o návrhy rozpočtových norem a možnost jejich ovlivnění v procesu přijímání, zůstává tato zásada často nenaplněna. Rozpočet samotný je v tomto směru zvláštní právní normou a znalost veřejnosti a obecný zájem o tuto normu je, ve fázi jejího projednávání, velice nízký. Jde navíc o normu, u níž je časový limit velmi těsný a nutí k nestandardní zákonodárné proceduře. Ani to by však nemělo být na překážku dodržování určitých principů.

Související otázkou je povinné elektronické vydávání hodnotících zpráv, které by mohlo zájem občanů o otázky rozpočtové značně zvýšit. Hodnocení obsahuje vývoj ekonomiky, plnění státního rozpočtu a rozpočtů územních samosprávných celků, vývoj státních finančních aktiv, stav státních záruk, vývoj státního dluhu, pokladní plnění státního rozpočtu a další informace. Povinnost zpřístupnit tyto informace na internetu ukládá ministerstvu financí ustanovení rozpočtových pravidel. Podrobnosti stanoví vyhláška.⁴⁴ Ministerstvo financí vede také centrální evidenci dotací z rozpočtu (IS CEDR, obsahující mj. vstup dat ze systému ISPROFIN – Informační systém programového financování) o poskytnutých účelových dotacích, návratných finančních výpomocích a dalších obdobných transferech ze státního rozpočtu, státních fondů, státních finančních aktiv a z Národního fondu.

⁴⁴ Vyhláška č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů (pozn. Autora: poslední novelizace vyhláškou č. 22/2007 Sb.)

Také v **Lucembursku** má rozpočet formu zákona a podléhá tak formálnímu vyhlášení ve Sbírce, stejně jako ostatní zákonné normy. V Lucembursku platí obecné pravidlo, že zákon nabývá účinnosti třetí den po vyhlášení ve Sbírce, pokud není v samotném zákoně stanoveno jinak. U rozpočtového zákona je však obvykle stanoveno nabytí účinnosti k prvnímu lednu roku, na který se rozpočet vztahuje, a to z důvodu možných technických potíží, vyplývajících ze zákonné procedury pro rozpočet, kdy by se nepodařilo vyhlásit zákon ve lhůtě tří dnů před začátkem roku. Zákonné normy jsou v Lucembursku k dispozici veřejnosti v elektronické verzi⁴⁵ a jednotlivé lze nalézt na webových stránkách instituce, k jejíž činnosti se vztahují.

2.4 Zásada dlouhodobé vyrovnanosti rozpočtu

Za porušení zásady vyrovnaného rozpočtu se považuje rozpočet schodkový, deficitní. Pro vyrovnaní schodku se využívá přebytku z minulých let, státní finanční rezervy, nebo úvěru, kterým se stát zadluhuje do budoucna. Naopak rozpočet přebytkový není považován za porušení zásady vyrovnanosti, úplná vyrovnanost je totiž možná pouze účetně, teoreticky.

Tato zásada je klíčovou pro tvorbu finanční politiky státu, přestože je velice zřídka zakotvena explicitně v zákonné podobě. Není promítnuta ani v **českých rozpočtových pravidlech**.⁴⁶ Je však stanoveno, jak postupovat v případě porušení této zásady jednotlivými subjekty v části jejich rozpočtu, související opatření jsou upravena v části úhrada potřeb rozpočtově nezajištěných, rozpočtová opatření a vládní rozpočtová rezerva a je upraveno, kam převést prostředky v případě přebytku.

Zásada vyrovnanosti rozpočtu není výslovně upravena ani v **Lucembursku**. Pouze pokud se jedná o rozpočet na příkaz (viz struktura rozpočtu detailně

⁴⁵ <http://www.legilux.public.lu/>

⁴⁶ Pouze v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, je v části druhé stanoveno: „Rozpočet se sestavuje zpravidla jako vyrovnaný...“

rozebraná u zásady jednoty), výdaje na příkaz nesmí podle znění rozpočtových pravidel přesáhnout částku odpovídajících příjmů. Výjimky však existují i u rozpočtu na příkaz: Částka výdajů pro veřejný podnik Pošty a telekomunikací mohla např. v roce 1997 dočasně přesáhnout příjmy, čímž byla prolomena obecná zásada vyrovnaného rozpočtu na příkaz. Z výsledků hospodaření a z rozpočtových strategií lze dovodit, že zásada vyrovnanosti rozpočtu je brána na zřetel a že rozpočtová disciplína je jednou z klíčových otázek v rozpočtové politice Lucemburska.

Se zásadou vyrovnanosti rozpočtu souvisí **problematika deficitu státního rozpočtu a státního dluhu**. Deficit státního rozpočtu jako výsledek hospodaření podle rozpočtu, který je vykazován ve státním závěrečném účtu, je rozdílem mezi výdaji a příjmy státního rozpočtu v příslušném roce, jež byly uskutečněny z výdajových účtů nebo přijaty na příjmové účty kapitol státního rozpočtu. Státním dluhem jsou závazky státu vůči domácím a zahraničním subjektům, které vznikly na základě rozdílů mezi příjmy a výdaji státního rozpočtu. Oba dva jevy se dříve pojily k mimořádným událostem a postoj k nim byl jednoznačně odmítavý. Změna nastala v minulém století, kdy se jak deficit státního rozpočtu tak státní dluh staly běžnou součástí nejprve rozpočtů rozvojových zemí, posléze i vyspělých ekonomik. Také keynesiánská ekonomická škola přispěla k pozitivnímu hodnocení deficitních rozpočtů a postupně se oba jevy staly průvodním znakem charakteru politického vedení státu. Výše rozpočtového deficitu a státního dluhu nesouvisí totiž pouze s ekonomickým vývojem, ale velkou měrou právě s politickými rozhodnutími.

S rostoucím trendem deficitu rozpočtu a státního dluhu se objevila i nutnost jejich usměrnění, čehož je nejlepším dokladem hospodářská politika Evropské unie. Přijetím společné měny některými členskými státy vznikla nutnost zpřísnit pravidla národních rozpočtových politik, které jsou v rámci společného zájmu koordinovány a sledují společné směry stanovené Radou ministrů EU. Hranice pro deficit státního rozpočtu a pro státní dluh jsou stanoveny Protokolem o postupu při nadměrném schodku, který je součástí

Smlouvy o založení ES, a Usnesením Rady ministrů EU o Paktu stability a růstu⁴⁷. Státy mají sledovat cíl zdravých rozpočtů, za něž je považován rozpočet blížící se vyrovnanému, nebo rozpočet přebytkový, anebo v případě vyrovnávání se s cyklickými výkyvy v ekonomice rozpočet, jehož deficit státního rozpočtu nepřesahuje 3% hrubého domácího produktu. Referenční hodnota pro veřejný dluh (celkový hrubý dluh) je 60% hrubého domácího produktu. Také revize Paktu stability a růstu v roce 2005 ověřila a potvrdila souhlas všech 25 členských států, týkající se zdravé rozpočtové politiky. 3%ní strop pro deficit a 60%ní strop pro dluh jsou nadále považovány za základní kameny celého systému.

Při posuzování deficitu státního rozpočtu je důležité, k jakému okamžiku jej vztahujeme: Zda jde o deficit již plánovaný při přípravě rozpočtu, tzn. je záměrem rozpočtové politiky vlády, či zda k němu došlo, nebo byl prohlouben v průběhu plnění rozpočtu, anebo po skončení rozpočtového roku, kdy se ukáže, jak skutečně stát hospodařil. Důsledky deficitu státního rozpočtu jsou uvolnění rozpočtového omezení vlády, jako jednoznačně neprokazatelné však také dopady na další makroekonomické ukazatele, např. nezaměstnanost, inflaci, hrubý domácí produkt, nebo saldo platební bilance. Vrátime-li se do teoretické roviny, manipulace s přechodnými deficity za účelem stabilizace ekonomiky se řadí do keynesiánského přístupu. Mělo by se však jednat o deficity mimořádné, použité pouze v konkrétní potřebné situaci, např. v období hospodářské recese. Následně při hospodářském růstu by měl být vytvořen přebytek ke splácení dluhu z let minulých. I neoklasická škola připouští, že takový deficit může být pozitivní, na rozdíl od deficitů trvalých. Proto je také zásada dnes již většinou interpretována jako zásada dlouhodobé vyrovnanosti rozpočtu. Oproti tomu neoricardovská škola jak pozitivní, tak negativní makroekonomické důsledky deficitu popírá. V praxi se uvedené teorie potýkají s problémem asymetričnosti hospodářského cyklu a také s problémem nedisciplinovanosti vlád.⁴⁸

⁴⁷ Usnesení Rady o Paktu stability a růstu přijaté 17. června 1997 (97/C 236/01)

⁴⁸ Kadrmas, T.: Deficit státního rozpočtu a státní dluh v ČR, VŠE Praha, 2004, s. 18

Deficit lze financovat vytvořením dluhu, tj. prodejem státních cenných papírů, vydáním peněz, tzv. emisní financování, či v případě transformujících se ekonomik prodejem státního majetku. Další možností krytí deficitu je zvýšení daní, nebo snížení výdajů, což je sice způsob nepopulární, ale jediný zachovává vazbu mezi fiskální politikou vlády a dopady na obyvatelstvo. V případě porušení této vazby dochází k tzv. „fiskální iluzi (omylu)“⁴⁹. Tou může být např. nahlížení státu jako „hodného“, vzhledem k tomu, že obdarovává občany i podniky rozpočtovými prostředky, anebo jako „zlého“, který „vysává“ občany; či srovnávání státních financí s rodinnými nebo firemními financemi, přitom státní rozpočet je založen na odlišných principech; anebo otázky rozpočtu se řadových občanů vlastně netýkají, jedná se o problematiku příliš složitou, než aby je zajímala, či jde o takové sumy peněz, které si neumíme představit. Takové iluze přispívají jen k nezájmu o rozpočet a související otázky, přeceňují užitek současných výdajů a podceňují budoucí daňovou zátěž.

V otázce deficitu státního rozpočtu je nutné se zabývat celým kontextem, tzn. nejen jeho existencí, příp. výší, ale i příčinami jeho vzniku, způsobem jeho krytí a hlavně užitím prostředků takto uvolněných. Pokud jsou prostředky z deficitu využity na financování projektů na investice do vzdělání, či projektů na budování infrastruktury, jedná se o projekty s vyšší výnosností, než jsou náklady na ně, a ty se v budoucnu projeví zvýšením příjmů, resp. snížením výdajů. Pokud jsou prostředky naopak využity na nesystémově vynaložené sociální výdaje, apod., tyto nepřináší žádný budoucí užitek.

Pokud jde o **veřejný dluh**, bývá přičítán deficitům státního rozpočtu, avšak ne vždy vede deficit ke státnímu dluhu, jak bylo uvedeno výše, a naopak dluh může vzniknout i bez deficitu, např. z jiných rozpočtů (veřejného zdravotního pojištění, obcí). Dluhovým břemenem je nutnost platit úroky při obsluze

⁴⁹ Kadrmas, T. v: Dvořák, P.: Vybrané problémy fiskální politiky. VŠE, ISBN, Praha 1997, s. 19-24

dluhu, čímž je omezena výdajová libovůle vlády a prostor pro aktivní rozpočtovou politiku. Je nutno přizpůsobit priority rozpočtové politiky.

V České republice bylo možno sledovat od jejího vzniku různé přístupy k vyrovnanosti státního rozpočtu, nejprve byl trend sestavovat a dodržovat rozpočet vyrovnaný, postupně se přešlo na konci devadesátých let minulého století k deficitu a od roku 2003 byl tento deficit prudce navyšován, a to jak při přípravě rozpočtu, tak ještě více při jeho plnění. Akcelerující deficit státního rozpočtu a tempo růstu státního zadlužení se stalo alarmujícím. Problém lze vidět především v celkovém kontextu, kdy přestože tempo ekonomického růstu se zvyšovalo, deficit byl prohlubován, což nelze legitimovat žádným argumentem. Došlo k neodůvodnitelnému zadlužení budoucích generací v době, kdy mohla být naopak vytvářena rezerva pro období ekonomické recese. Také použití prostředků získaných rozpočtovými deficity bylo často diskutabilní. Celá situace vyústila v nestabilitu veřejných financí a v kontextu členství v EU a budoucího přijímání eura v neplnění tzv. Maastrichtských kritérií a Protokolu o postupu při nadměrném schodku (tj. deficit státního rozpočtu do hranice 3% a veřejný dluh maximálně 60% hrubého domácího produktu tržních cenách).

Pozitivnější byl v ČR přístup vzhledem k řízení státního dluhu, komplexnější dluhová strategie byla vytvořena v roce 2003, byly stanoveny nové střednědobé cíle politiky řízení státního dluhu a zformulována kritéria řízení rizik dluhového portfolia. Vznikl samostatný útvar pro řízení státního dluhu a podle rozpočtových pravidel z roku 2000 byla vytvořena kapitola Státní dluh a jeho plnění, kde jsou evidovány výdaje spojené s obsluhou a s umořováním státního dluhu, zatímco případné příjmy spojené se správou státního dluhu jsou příjmem kapitoly Všeobecné pokladní správa.

2.5 Zásada jednoty a úplného rozpočtu

Zásada jednoty rozpočtu v podstatě požaduje, aby veškeré příjmy a výdaje státu za určité období, rozpočtový rok, byly uvedeny v jednom rozpočtu. Tento princip by byl stricto sensu na překážku územní samostatnosti, kdy rozpočty územních celků jsou sice na centrální rozpočet navázány, ale všechny finanční toky nejsou tím představeny v jednom rozpočtu. Stejně tak by nemohlo být uplatňováno fondovní hospodaření.⁵⁰ Výjimky jsou však průvodním znakem obecných zásad a k dodržení této zásady by de facto mohlo stačit, aby alespoň celkové příjmy a výdaje státu v daném rozpočtovém roce byly v centrálním rozpočtu obsaženy.

2.5.1 Česká republika

Pokud jde o konkrétní promítnutí zásady jednoty rozpočtu do českých rozpočtových pravidel, jedná se o ustanovení o rozpočtové skladbě. Ta je detailně upravena vyhláškou č. 323/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. *Rozpočtová skladba* stanoví jednotné třídění příjmů a výdajů, a to pro organizační složky státu (včetně sledování čerpání jejich rezervního fondu), při sledování plnění státního rozpočtu, pro státní fondy, při pohybech na účtech státních finančních aktiv, při peněžních operacích spojených s řízením likvidity státního rozpočtu a při plánovaných a skutečných operacích rozpočtů a ostatních peněžních fondů obcí, krajů a dobrovolných svazků obcí s výjimkou fondu cizích prostředků, fondu sdružených prostředků a fondu podnikatelské činnosti (podnikatelské činnosti územních celků se sledují mimo rozpočtové příjmy a výdaje, pouze hospodářské výsledky se promítnou do rozpočtu ke konci kalendářního roku, aby byly součástí závěrečného účtu územního celku). Závaznou rozpočtovou skladbou by měla být zajištěna přehlednost a jistá provázanost jednotlivých rozpočtů.

⁵⁰ Marková, H.: Rozpočtové právo. 1. vydání. Praha: C.H.Beck, 2001. ix, 26s.

Rozpočtová skladba třídí příjmy a výdaje z několika hledisek, a to z hlediska odpovědnostního, druhového, odvětvového a konsolidačního. Z hlediska odpovědnostního (třídění vyjadřuje okruh působnosti a odpovědnosti ústředních orgánů státní správy a dalších organizačních složek státu) se třídí příjmy a výdaje podle správců kapitol, jednotkou třídění je kapitola státního rozpočtu. Rezorty mají své kapitoly již od počátku Československé republiky.⁵¹ Rozpočet kapitoly obsahuje rozpočtové příjmy a výdaje správce kapitoly, příjmy a výdaje organizačních složek státu v jejich působnosti, příspěvky a dotace na reprodukci majetku příspěvkovým organizacím a odvody příspěvkových organizací v jejich působnosti.

V rámci odpovědnostního třídění se u každé kapitoly sledují souhrnné ukazatele, specifické ukazatele – příjmy (např. u ministerstva financí daňové, příjmy z pojistného, nedaňové, transfery) a výdaje (např. u ministerstva financí daňová správa, plnění úkolů ústředního orgánu, správa majetku, výkon předsednictví v Radě EU) - a průřezové ukazatele (např. u ministerstva financí výdaje na platy zaměstnanců, pojistné placené zaměstnavatelem, výdaje na mezinárodní konference, výdaje na společné projekty, apod.).

Příjmy a výdaje státního rozpočtu, které mají všeobecný charakter a nepatří do okruhu působnosti určitého správce kapitoly, nebo výdaje, jejichž výše pro jednotlivé kapitoly není v době schvalování státního rozpočtu na příslušný rok známa, tvoří kapitolu Všeobecná pokladní správa (VPS). Správcem kapitoly VPS je Ministerstvo financí. Výdaje státního rozpočtu spojené s obsluhou a s umořováním státního dluhu tvoří kapitolu Státní dluh. Peněžní operace na účtech státních finančních aktiv s výjimkou operací spojených s obsluhou a umořováním státního dluhu tvoří kapitolu Operace státních finančních aktiv. Správcem obou jmenovaných kapitol je rovněž Ministerstvo financí.

⁵¹ Od roku 1927 byly kapitoly řazeny do čtyř skupin: I. Vlastní správa, II. Správa státních podniků, výsledky hospodaření subjektů působících na komerčních principech, III. Podíly na státních daních, dávkách a poplatcích (především samosprávné svazky) a IV. Správa státního dluhu, vnitřního i zahraničního.

Z hlediska druhového se třídí všechny příjmy a výdaje podle příjmových a výdajových druhů. Výdaje se člení na výdaje na nákupy, kterými jsou výdaje, proti kterým stojí přímá protihodnota, a transfery, kterými jsou výdaje, proti kterým přímá protihodnota nestojí. Výdaji na nákupy jsou výdaje na pořízení hodnot a náhrady. Výdaji na pořízení hodnot jsou výdaje na pořízení věcí, služeb, prací, výkonů nebo práv a náhradami jsou výdaje na úhradu vynaložených nebo nazmar příšlých hodnot nebo na odškodnění újmy, která souvisí s činností organizace. *Výdajovým druhem* se pro účely vyhlášky o rozpočtové skladbě rozumí u výdajů na nákupy druh pořizovaných věcí, služeb, prací, výkonů nebo práv nebo druh náhrady a u transferů druh podpory, kterou transfer představuje, a druh příjemce této podpory. *Příjmovým druhem* se rozumí právní důvod platby, která organizaci plyne, a v rámci něj u příjmů za poskytnutí věcí, služeb, prací, výkonů a práv případně druh těchto věcí, služeb, prací, výkonů a práv a u příjmů z transferů druh přijímané podpory nebo zdroj transferu.

Při třídění příjmů a výdajů z hlediska druhového jsou jednotkami třídění rozpočtové třídy (u příjmů tř. 1 daňové, 2 nedaňové, 3 kapitálové, 4 přijaté transfery, u výdajů 5 běžné výdaje, 6 kapitálové, 8 financování), seskupení rozpočtových položek, podseskupení rozpočtových položek a rozpočtové položky. Např. třída 1 – daňové příjmy, seskupení položek 11 – daně z příjmů, zisku a kapitálové příjmy, podseskupení 111 – daně z příjmů fyzických osob, položka 1111 – daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, nebo třída 2 – nedaňové příjmy, seskupení položek 21 – nedaňové příjmy z vlastní činnosti a odvody přebytků organizací, podseskupení 211 – nedaňové příjmy z vlastní činnosti, položka 2111 – nedaňové příjmy z poskytnutých služeb a výrobků.

Z hlediska odvětvového se třídí příjmy a výdaje podle odvětví. Výdaje se z tohoto hlediska třídí všechny a z příjmů jen nedaňové a kapitálové příjmy obcí, krajů, regionálních rad regionů soudržnosti a dobrovolných svazků obcí

s výjimkou příjmů ze splátek půjčených prostředků. Odvětvím se rozumí druh činnosti, z které příjmy plynou nebo na kterou se výdaje vynakládají, nebo zaměření právního subjektu, který finanční prostředky, jež organizace získává jako příjmy, organizaci poukazuje nebo odevzdává nebo jemuž organizace finanční prostředky poskytuje za účelem jeho podpory.

Při třídění příjmů a výdajů z hlediska odvětvového jsou jednotkami třídění rozpočtové skupiny, rozpočtové oddíly, rozpočtové pododdíly a rozpočtové paragrafy (např. zemědělství, lesní hospodářství, průmysl, služby pro obyvatelstvo, sociální věci, politika zaměstnanosti, bezpečnost, právní ochrana, atd.).

Z hlediska konsolidačního se třídí výdaje vynakládané uvnitř soustavy veřejných rozpočtů a ostatních veřejných peněžních fondů, na něž se vztahuje vyhláška o rozpočtové skladbě, a příjmy vznikající uvnitř této soustavy, a to v případě, že skutečnost, že jde o tyto příjmy a výdaje, není vyjádřena již v druhovém třídění (např. dotace poskytnuté obcí obci v jiném kraji). Tyto příjmy a výdaje se třídí podle stupňů konsolidace, okruhu veřejných rozpočtů a ostatních veřejných peněžních fondů, mezi nimiž peněžní převody, představující na jedné straně výdaje těchto rozpočtů a fondů a na druhé straně jejich příjmy, probíhají, určený podle toho, jak se údaje o těchto příjmech a výdajích sumarizují. Při třídění příjmů a výdajů z hlediska konsolidačního se příjmy a výdaje třídí na záznamové jednotky.

2.5.2 Lucembursko

Zásadu jednoty rozpočtu v **Lucembursku** vyjadřuje ustanovení, že všechny příjmy i výdaje musí být zaznamenány v rozpočtu. Roční rozpočet předvídá a zmocňuje ke všem příjmům a výdajům uskutečněným státem v daném rozpočtovém roce. Příjmy a výdaje jsou předmětem jednoho dokumentu. Sněmovně je tak umožněno vytvořit si celkovou představu budoucích příjmů a výdajů a může efektivně kontrolovat výkonnou moc při provádění rozpočtu,

a to po stránce politické. Po stránce technické jde o jasnou prezentaci rozpočtu, možnost stanovení předpokládaných státních výdajů a vybraných příjmů pomocí dvou účtů, přehled celkové bilance veřejných financí, ať již rozpočtového přebytku, nebo schodku.

Ze zásady jednoty rozpočtu existují i v Lucembursku odchylky. Z rozpočtu je vyčleněna část subjektů, více, či méně závislých na financování ze státního rozpočtu. Jde o právnické osoby, jejichž finance jsou spravovány mimo běžné nebo kapitálové výdaje státního rozpočtu. Příkladem může být Státní banka a spořitelna, Pošta a Telekomunikační úřad, sociální instituce jako Nemocenská pokladna, neziskové organizace s přesně vymezenou činností, především v sociální sféře (jesle, domovy důchodců, domovy pro handicapované, apod.).

Pokud jde o strukturu rozpočtu, obecně se v Lucembursku dělí rozpočet na rozpočet výdajů (běžné výdaje a kapitálové výdaje), rozpočet příjmů (příjmy běžné a příjmy kapitálové) a rozpočet na příkaz ("budget pour ordre"). Rozpočet na příkaz obsahuje příjmy vybrané státem na účet třetích osob a výdaje státu ve výši částek vracejících se třetím příjemcům. Rozpočet na příkaz je tedy rozpočtem finančních operací pro stát neutrálních. Jedná se například o finanční účast státu na strukturálních fondech EU, nebo na důchodech veřejného podniku Pošty a telekomunikací.

Dále se rozpočet v Lucembursku dělí na kapitoly, hlavy, oddíly a paragrafy/položky. Kapitoly odpovídají odpovědnostnímu třídění podle rezortu a dále sekcím v rámci daného rezortu, příslušným k uskutečnění výdaje. U příjmů jde pouze o určení sekce v rámci ministerstva financí, příslušného k výběru daného příjmu. V Lucembursku se označuje toto třídění jako správní či administrativní. Celá struktura položky pak obsahuje i třídění ekonomické a funkční (k tomu viz dále) a vypadá takto: XX. Y. ZZ. TTT

XX je kód pro rezort a Y pro sekci v rámci rezortu, přičemž současně XX (00-29) je vyhrazeno pro běžné výdaje, XX (30-59) pro kapitálové výdaje, XX

(60-89) pro běžné příjmy a XX (90-99) pro kapitálové příjmy. Např. u rozpočtu příjmů, ministerstvo financí, přímé daně – 64.0. U rozpočtu výdajů je zajímavé, že nejsou stejně jako v České republice jednotlivé kapitoly pro Poslaneckou sněmovnu, vládu, Účetní dvůr, dům velkovévody, apod., ale jsou v rámci Ministerstva státu podřazeny výdaje těchto institucí jedné kapitole.

V tabulce je ke každé položce uveden i kód třídění ekonomického, který odpovídá českému třídění odvětvovému podle jednotlivých aktivit a dále kód třídění funkčního (odráží určení daného výdaje, může být v kompetenci více rezortů). Ekonomické třídění rozdělí např. plat hlídače v muzeu a výstavbu nového muzea do dvou různých kódů, funkční třídění bude v tomto případě pod stejným kódem – umění a archeologie. Výdaje na stavbu muzea a stavbu nového soudního paláce bude naopak pod stejným kódem ekonomického třídění, ale pod různým kódem třídění funkčního. Jak klasifikace ekonomická, tak funkční odpovídá jednotnému třídění na území celého Beneluxu, pro prvou klasifikaci došlo ke sjednocení v roce 1981, pro druhou v roce 1989.

2.6 Zásada neúčelovosti/nepřiřazenosti příjmů

Zásada neúčelovosti příjmů, někdy přiřazovaná k zásadě jednoty rozpočtu, vyjadřuje požadavek, aby všechny příjmy státu byly soustředěny na jediném účtu bez předem daného účelu jejich použití. Naopak pro výdaje by měla platit vázanost subjektů použít prostředky určité výše pouze pro předem stanovený a schválený účel. To však je již další zásadou, *zásadou speciality či specifikace*. Zásada neúčelovosti či nepřiřazenosti je též důsledkem jedinství státní pokladny, která přijímá všechny platby bez ohledu na jejich původ.

Princip nepřiřazenosti příjmů není na překážku např. zavedení nové daňové povinnosti, z níž výnosy mají sloužit k určitému účelu. Pouze předpokládané výnosy, jakož i částky výdajové musí být zaznamenány do celkového rozpočtu a výdaje budou vynaloženy i v případě, že se nevybere na příjmech, kolik se

předpokládalo, naopak výdaje nesmí přesáhnout plánovanou sumu ani v případě, kdy se ukáže, že příjmy z nově zavedené peněžní dávky jsou vyšší.

2.6.1 Česká republika

Správa peněžních prostředků státní pokladny se váže k souhrnnému účtu běžného hospodaření státní pokladny. Ten je účtem všech příjmů a výdajů státního rozpočtu, výnosů z prodeje státních dluhopisů a z přijatých úvěrů k překonání pokladního schodku státního rozpočtu, jiných peněžních prostředků státu, příjmů územních samosprávných celků spravovaných finančními úřady a peněžních prostředků z vybraných cel určených k odvodům do vlastních zdrojů EU. Souhrnný účet je veden u České národní banky. Součet všech netermínovaných prostředků na uvedených účtech nesmí být záporný. Účty mimorozpočtových prostředků organizačních složek státu kromě účtů rezervních fondů těchto složek, účty státních právnických osob, účty státních fondů a účty dalších fondů (tzn. „účty podřízené státní pokladně“) však mohou vést banky. Ani zůstatky na těchto účtech nesmí být záporné.

Státní pokladna řídí rozpočtovou likviditu, zajišťuje pro každý den dostatek finančních prostředků k provádění výdajových transakcí státu. Pro udržení kladného zůstatku na účtech státní pokladny je třeba prodávat na finančních trzích krátkodobé dluhopisy peněžního trhu (je stanoven limit pro tento prodej v závislosti na celkových výdajích stanovených v rozpočtu plus plánovaný rozpočtový schodek, pokud by jej nebylo možno splnit; je povinnost zastavit výdaje státu, než budou doplněny příjmy). Výnos z prodeje se ukládá na účet, přičemž na konci každého dne musí být kladný zůstatek. V případě přebytku se investují prostředky nákupem poukázek centrální banky.⁵²

⁵²Marková, H., Boháč, R.: Rozpočtové právo. 1. vydání. Praha, C.H.Beck, 2007, s. 216

Výjimkou ze zásady nepřifázenosti jsou v České republice státní fondy, jelikož jejich příjmy plynou v některých případech z konkrétních zdrojů, např. Státnímu fondu ČR pro podporu a rozvoj české kinematografie, Státnímu fondu životního prostředí, nebo Státnímu fondu dopravní infrastruktury.

2.6.2 Lucembursko

V Lucembursku existuje systém státní pokladny, v rámci něhož jsou spravovány účty v podstatě všech příjmů a výdajů státu, vedené u Státní banky a spořitelny. Mezi výjimky z principu nepřifázenosti v Lucembursku patří např. příjmy z půjček státu. Tyto nemohou být použity jinak, než jako investiční výdaje. Je zakázáno použít příjmy ze státních půjček na financování běžných výdajů. Rozpočet běžných příjmů a běžných výdajů musí být vyrovnaný, ne-li přebytkový.

Vedle toho existují půjčky státu, které jsou uskutečňovány mimo státní rozpočet, což tvoří druhou výjimku ze zásady nepřifázenosti. Příkladem mohou být půjčky Fondu silnic. Speciální fondy v Lucembursku bývají někdy též řazeny k třetí výjimce, zde to však není zcela správné, neboť tyto fondy nejsou v Lucembursku financovány z určitých konkrétních příjmů a jejich dotace jsou zaznamenány v celkovém rozpočtu.

2.7 Zásada speciality/účelovosti výdajů rozpočtu

Zásada speciality (la spécialité) či účelovosti výdajů rozpočtu znamená, že rozpočet je rozdělen na položky určené ke konkrétnímu účelu a je zakázáno je použít k jinému než schválenému určení. Např. osobní výdaje veřejné správy nemohou být zaměněny s výdaji na vybavení, apod. Samotnou strukturou rozpočtu jsem se zabývala v části týkající se zásady jednoty rozpočtu.

Zásada speciality rozpočtu se v **České republice** promítá obecně do úvodních ustanovení rozpočtových pravidel, které odkazuje na státní rozpočet stanovící závazné ukazatele pro daný rozpočtový rok. Konkrétně pak do hlavy třinácté rozpočtových pravidel o hospodaření organizačních složek státu ustanovením, jež opravňuje k čerpání prostředků pouze do výše závazných ukazatelů stanovených zákonem o státním rozpočtu nebo správcem kapitoly v rámci rozpočtu kapitoly a v souladu s věcným plněním. U příspěvkových organizací je to pak ustanovení o možnosti použít prostředky pouze k účelům, na které jsou určeny, a to na krytí nezbytných potřeb, na opatření zakládající se na právních předpisech a na krytí opatření nutných k zabezpečení nerušeného chodu organizace. V **Lucembursku** je zakázáno vytvářet nespécifikované skupiny výdajů (tzv. „fourre-tout“ - komora) a jsou zakázány převody mezi paragrafy/položkami, s výjimkou v rámci jednoho oddílu.

Zásada speciality souvisí i se zákazem přesunů prostředků předem určených na konkrétní účel. Výjimečně jsou tyto přesuny povoleny, a to formou tzv. rozpočtových opatření, které musí splňovat zákonné podmínky⁵³. Pro nezbytné potřeby nezajištěné rozpočtem, nepředvídané při sestavování rozpočtu, se vytváří vládní rozpočtová rezerva.

2.8 Zásada univerzality rozpočtu

Další zásadou je zásada univerzality rozpočtu. Všechny příjmy a všechny výdaje musí být obsaženy v rozpočtu, a to v hrubých částkách – brutto rozpočet, na rozdíl od rozpočtu v čistých částkách – netto rozpočet, kdy je vykazováno pouze saldo, tedy čisté výnosy po srážce výdajů a potřeby po srážce příjmů. Důvodem k dodržování této zásady je nutnost zákonného zmocnění jak k uskutečňování výdajů, tak k výběru státních příjmů. Cílem zásady univerzality je vyhnout se možným výdajům, které by výkonná moc,

⁵³ §23 a násl. zákona č. 218/2000, o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtový pravidla)

vláda, uskutečňovala nad rámec rozpočtu a které by nebyly pokryty předpokládanými příjmy.

Nevýhodou této zásady je, že pravidlo hrubého výnosu „nafukuje“ rozpočet a jeho celkový úhrn. Zásada univerzality také může být demotivující vzhledem k iniciativám správy, jelikož není žádný výhled výhod v případě úspěchu peněžních operací. Veškerý příjem je prostě odveden do rozpočtu.

Výjimkou ze zásady univerzality jsou např. státní fondy (blíže viz zásada ročního rozpočtu, kap. 2.1.), které mohou být k brutto státnímu rozpočtu napojeny finančními vztahy tzv. netto principem, dotacemi. Státní fondy mají předem daný dlouhodobý účel užití výdajů ve vazbě na určité příjmy, jejichž způsob získání je regulován zákonem.

Česká rozpočtová pravidla v úvodních ustanoveních hlavy druhé zmiňují právě výjimku ze zásady univerzality, kterou jsou dotační vztahy k rozpočtům územních samosprávných celků a státních fondů. Mezi další výjimky ze zásady univerzality v Lucembursku patří mj. navrácení daní, které je vedeno jako úbytek příjmů, a ne jako výdaj. Z lucemburského rozpočtu jsou také např. vyčleněny dávky veřejného podniku - Pošty a telekomunikací, nebo položky rozpočtu Ministerstva pro rodinu, jako příspěvky státu pro jesle, apod.

2.9 Zásada řádného finančního řízení

Zásada řádného finančního řízení je v českém kontextu většinou představována jako zásada účinnosti a hospodárnosti, event. také efektivity. Princip účinnosti požaduje dosáhnout použitými prostředky co nejlepších cílů, hospodárnost znamená, aby prostředky k dosažení předem vymezeného cíle byly co nejnižší (za nejnižší cenu) a aby byly zajištěny včas, efektivita pak sleduje skutečné dosažení předem stanovených cílů.

V České republice je promítnuta tato zásada v rozpočtových pravidlech v hlavě třinácté, hospodaření organizačních složek státu a příspěvkových organizací, kdy organizační složka státu a příspěvková organizace je povinna dbát, aby dosahovala příjmů stanovených rozpočtem a plnila úkoly hospodárně. Především lze ale tuto zásadu komplexněji vyjádřenou nalézt v hlavě jedenácté, finanční kontrola. Správce kapitoly má soustavně sledovat a vyhodnocovat hospodárnost, efektivnost a účelnost vynakládání výdajů ve své kapitole. Výsledky tohoto sledování a vyhodnocování se objeví v jeho roční zprávě. V praxi se však podle zjištění Nejvyššího kontrolního úřadu ukazuje, že hodnocení správce kapitoly je často nedostatečné a požadavky rozpočtových pravidel nesplňuje, především pokud jde o princip efektivity. Podrobněji se zásadou řádného finančního řízení v České republice zabývá zákon o finanční kontrole ve veřejné správě⁵⁴.

Hodnocení plnění státního rozpočtu na centrální úrovni probíhá na základě ustanovení rozpočtových pravidel, hlavy čtvrté. Poslanecké sněmovně je vládou předkládána každé pololetí zpráva obsahující podrobnou analýzu hodnocení vývoje ekonomiky a plnění státního rozpočtu, hodnocení plnění rozpočtů územních samosprávných celků a vývoje státních finančních aktiv, stavu státních záruk, vývoje státního dluhu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků. Zpráva obsahuje i výhled a předpokládané kroky k zajištění stability rozpočtového hospodaření. Rozpočtovému výboru Poslanecké sněmovny je vedle toho do konce měsíce následujícího po uplynutí kalendářního čtvrtletí (po prvním a třetím čtvrtletí) vládou předkládána informace o průběžném hodnocení pokladního plnění státního rozpočtu.⁵⁵

⁵⁴ Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů

⁵⁵ Vyhláška č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů

Organizační složky státu, příspěvkové organizace a státní fondy vypracovávají roční zprávu o své činnosti a hospodaření, kterou elektronicky zveřejňují. Také státní fondy vypracovávají o vlastním hospodaření stručnou hodnotící zprávu obsahující jejich příjmy a výdaje, způsob financování schodku, či použití přebytku, rozsah a způsob finančního investování volných peněžních prostředků.

Vyhláška k provedení rozpočtových pravidel (č. 551/2004 Sb.) stanovila zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem. Není zcela jasné, proč je z této vyhlášky vyčleněna účast státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku⁵⁶.

V Lucembursku je zásada řádného finančního řízení vyjádřena především v ustanovení o povinnosti schvalující osoby, která musí užít rozpočtové prostředky v souladu s principem řádného finančního řízení. Jasně uložená odpovědnost jedné osobě se jeví jako jednoznačně nejefektivnější, pokud chceme dosáhnout naplnění uvedené zásady. Osoba schvalující musí být oddělená od účetního, který má trestně právní odpovědnost za transakce provedené ve vztahu ke státnímu rozpočtu. Obdobně jako v České republice existuje systém vnitřní kontroly, jeho základní principy jsou uvedeny v rozpočtových pravidlech.

K zásadě řádného finančního řízení by se dal zmínit i princip související s problematikou rozpočtového práva, a to ex ante hodnocení finančních dopadů nově navrhovaného právního předpisu. U předpisů, které by mohly mít finanční dopad, je nutno předem stanovit odhad dopadu normy na státní rozpočet. V České republice je toto pravidlo stanoveno pouze v jednacím řádu Poslanecké sněmovny. V praxi však bývá tato zásada často obcházena konstatováním, že se nepředpokládá žádný finanční dopad, i když je zřejmé,

⁵⁶ Vyhláška č. 560/2006 Sb., o účasti státního rozpočtu na financování programů reprodukce majetku

že tomu tak nebude. Záleží opět na politické vůli, zda má šanci takto nedokonale zpracovaný návrh projít schvalovací procedurou. Zde je opět klíčovou role ministerstvo financí.

3 Rozpočtové zásady evropského rozpočtu

Vycházíme-li z hlavního pramene rozpočtového práva Společenství, finančního nařízení (viz pozn. č. 35), jsou zde explicitně vyjádřeny následující rozpočtové zásady v uvedeném pořadí:

- **jednota a správnost rozpočtu,**
- **zásada ročního rozpočtu,**
- **vyrovnanost rozpočtu,**
- **zásada účetní jednotky,**
- **zásada univerzality,**
- **zásada speciality,**
- **zásada řádného finančního řízení,**
- **a zásada transparentnosti.**

3.1 Zásada jednoty rozpočtu

Na základě principu jednoty rozpočtu je ve finančním nařízení stanoveno, že všechny příjmy a výdaje musí být obsaženy v rozpočtu, a dále co bude tvořit tyto příjmy a výdaje. Příjmy a výdaje mají kromě jiného zahrnovat i správní výdaje na společnou zahraniční a bezpečnostní politiku a soudní spolupráci v trestních věcech (druhé dva pilíře EU), jakož i provozní výdaje vyplývající z implementace ustanovení Smlouvy o EU (tzn. nad rámec Společenství) o těchto politikách. V rozpočtu mají být obsaženy také záruky na výpůjční a úvěrové operace Společenství a platby Záručnímu fondu pro vnější vztahy.

V zásadě nesmí být uskutečněn žádný příjem ani výdaj bez toho, aby byl zaznamenán jako rozpočtová položka. Žádný výdaj nesmí být uskutečněn či schválen, pokud by měl jít nad rámec schválených rozpočtových položek a ty smí být zapsány do rozpočtu, jen jestliže jsou považovány za výdaje nezbytné.

Rozpočet EU obsahuje: souhrnný výkaz příjmů a výdajů, a to odhad příjmů pro daný rozpočtový rok, ale i odhad příjmů za předchozí rozpočtový rok a příjmy za rozpočtový rok n-2, dále položky závazků a plateb za daný a za předchozí rozpočtový rok, výdaje přidělené a výdaje uskutečněné v rozpočtovém roce n-2, souhrnný výkaz časového rozpisu plateb vyplývajících ze závazků z minulých let pro následující rozpočtová léta a poznámky ke každé části.

Podrobně jsou stanovena pravidla pro zaměstnance, vypracovávají se plány pracovních míst s rozdělením na stálá a dočasná pracovní místa, totéž pro pracovní místa placená z položek výzkumu a technologického rozvoje, vědecké a technické zaměstnance a plán pracovních míst pro subjekty, které obdrží grant z rozpočtu EU.

Struktura evropského rozpočtu je stanovena následovně: V rámci odpovědnostního třídění má každý orgán EU svůj oddíl s výkazem příjmů a výdajů. Ty se dále člení na hlavy, kapitoly, články a položky, a to podle jejich druhu nebo použití. Hlava odráží oblast politiky, kapitola oblast činnosti. Každá hlava může obsahovat položky provozní a správní. Každý oddíl rozpočtu může obsahovat hlavu „předběžné položky“, kam jsou zapisovány položky, pro něž ještě v době sestavování rozpočtu neexistuje základní právní akt, nebo není ze závažných důvodů jisté, zda budou položky dostačující, či zda budou moci být použity za dodržení zásady řádného finančního řízení. Položky této hlavy mohou být použity až po převodu do normálních položek.

Výjimkou ze zásady jednoty rozpočtu je Evropský rozvojový fond (European Development Fund, dále jen EDF), založený již římskými, zakládacími smlouvami v roce 1957 za účelem poskytování pomoci pro rozvoj spolupráce se zeměmi Afriky, Karibiku a Pacifiku (ACP countries) a se zámořskými zeměmi a teritorií (OCTs). Z prostředků EDF je financován hospodářský,

sociální a kulturní rozvoj uvedených zemí, např. formou grantů, půjček či rizikového kapitálu soukromému sektoru. EDF jako jediný nespadá dosud do rozpočtu Evropské unie a je samostatným nástrojem financovaným z příspěvků jednotlivých členských států. Změna nastane 1. ledna 2008, kdy pomoc OCT zemím bude již zahrnuta do všeobecného rozpočtu Společenství, zatímco pomoc ACP zemím zůstane vyčleněna v EDF, a to alespoň pro léta 2008-2013 (podle současně platné finanční perspektivy). EDF pro další období (např. pro roky 2000-2007 devátý EDF) je řízen cyklickými partnerskými dohodami, většinou uzavíranými na pět až sedm let (v současnosti dohoda z Cotonou).

Před schvalováním současné finanční perspektivy Evropská komise navrhla začlenění EDF do všeobecného rozpočtu Společenství s rozsáhlým odůvodněním výhod tohoto řešení. Mezi hlavní patřily větší provázanost jednotlivých projektů a spolupráce mezi regiony. Začleněním do všeobecného rozpočtu by bylo dosaženo větší legitimacy výdajů na dané projekty, jelikož rozpočet prochází schvalovací procedurou rozpočtovým orgánem, tzn. Radou ministrů EU i Evropským parlamentem. EDF je jediným výdajem EU, který neprochází autorizací Evropským parlamentem. Tím může být celý finanční nástroj odsouván na okraj zájmů EU v důsledku upřednostnění jiných priorit, které jsou zviditelňovány na politickém poli Unie. Také v důsledku větší přehlednosti vnější pomoci EU by prospělo, kdyby podléhala jednotným procedurám jak schvalovacím, tak administrativním. Tím se dostáváme k otázce správních nákladů, které jsou nepochybně vyšší, když musí být administrativně EDF zajišťován odděleně od ostatní správy vnější pomoci EU. K tomu se musí absolvovat schvalovací procedura partnerských dohod, která byla v minulosti velice zdlouhavá a dá se předpokládat při současném počtu členských států její další prodloužení a náročnost dosažení konečného konsensu.

Přes uvedené důvody nebylo nicméně začlenění EDF do všeobecného rozpočtu Unie schváleno s rozporuplným odůvodněním, jako např. přednost EDF

s ohledem na časovou pružnost v případě eventuálních absorpčních potíží. I ta je však sporná. Z důvodu ukončení programu nebo projektu nemůže být např. poskytnuta určitá suma prostředků a k její realokaci je nutno podstoupit složitý schvalovací proces přes Radu ministrů EU. V rámci rozpočtu by bylo možné takové případy řešit snadněji a rychleji. Z praxe jednoznačně vyplynulo, že hlavním důvodem k odmítání začlenění EDF do všeobecného rozpočtu unie je odlišný klíč pro podíl příspěvků jednotlivých členských států. Změnu odmítají státy, které by musely přispívat v rámci rozpočtu více a změnu by naopak uvítali státy, kterým by se příspěvek de facto snížil, což jsou země, které mají ve svých bývalých koloniích větší množství projektů a dnes přispívají do EDF více.

Pro tuto práci mohou být přínosem uvedeného případu argumenty pro začlenění EDF do rozpočtu EU, které by bylo jednoznačně efektivní. Tyto argumenty by bylo možno částečně použít i pro začlenění většiny českých speciálních/státních fondů do státních rozpočtů.

3.2 Zásada ročního rozpočtu

K rozpočtovým položkám zaznamenaným do rozpočtu trvá v EU zmocnění jeden finanční rok, a to od 1. ledna do 31. prosince. Rozpočet obsahuje časově rozlišené položky (položky závazků a plateb) a časově nerozlišené položky. Položky závazků kryjí celkové náklady právních závazků zapsaných v běžném finančním roce a položky plateb kryjí výdaje k plnění právních závazků zapsaných v běžném rozpočtovém roce a v předchozích rozpočtových letech.

Vlastní zdroje na měsíc leden následujícího rozpočtového roku lze zaplatit předem, jak stanoví nařízení Rady EU, kterým se provádí rozhodnutí o systému vlastních zdrojů Společenství⁵⁷.

Položky schválené pro daný rozpočtový rok lze použít výhradně k pokrytí výdajů uskutečněných v daném rozpočtovém roce a k pokrytí dlužných částek vyplývajících ze závazků z předchozích let. Závazky se zaúčtují na základě *právních* závazků přijatých do 31. prosince, pouze souhrnné závazky a závazky z finančních dohod se zaúčtují na základě *rozpočtových* závazků přijatých do 31. prosince. Platby jsou zaúčtovány na základě plateb provedených účetním do 31. prosince daného roku.⁵⁸

Položky nepoužité do konce rozpočtového roku, pro který byly zapsány, se ruší. Lze však do 15. února přijmout rozhodnutí o převodu položek, a to výlučně do následujícího rozpočtového roku. Časově nerozlišené položky, řádně uzavřené do konce rozpočtového roku, lze převést také výhradně do následujícího rozpočtového roku. Převedeny mohou být i položky závazků časově nerozlišených a časově rozlišených, které do konce roku nejsou uskutečněny, a to v případě závazků, u nichž byla dokončena většina přípravných kroků do 31. prosince. Částka odpovídající položkám závazku může být v těchto případech uskutečněna do 31. března následujícího rozpočtového roku. Stejně tak nezbytné částky neuskutečněné do 31. prosince z důvodu přijetí základního právního aktu až ve čtvrtém čtvrtletí rozpočtového roku, mohou být převedeny.

⁵⁷ Nařízení Rady č. 1150/2000 z 22. května 2000, provádějící rozhodnutí č. 94/728 o systému vlastních zdrojů Společenství (OJ L 130, 31.5.2000, p. 1-12), ve znění pozdějších předpisů

Vlastní zdroje EU se dělí na tradiční vlastní zdroje, kterými jsou dávky z dovozu zemědělských produktů, dávky od producentů cukru a izoglukózy a cla na zboží dovážené do EU podléhající společnému celnímu sazebníku. Třetím vlastním zdrojem je určité procento daně z přidané hodnoty z harmonizovaného vyměřovacího základu DPH jednotlivých členských států. Posledním vlastním zdrojem je příspěvek z hrubého národního produktu vyjádřeného v tržních cenách. Další zdroje rozpočtu EU jsou označovány jako ostatní, ne již jako vlastní.

⁵⁸ Odchylyky platí jen pro Evropský zemědělský a orientační a záruční fond.

U položek plateb časově rozlišených lze převést částky ke krytí stávajících závazků nebo závazků spojených s přenášenými položkami závazků, pokud položky pro příští rozpočtový rok neodpovídají požadavkům. Evropský parlament a Rada EU musí být o převodu každé rozpočtové položky uvědomeny do 15. března, včetně uvedení kritérií, a to pro každý převod.

Nepoužité příjmy a dostupné položky k 31. prosinci, které vyplývají z účelově vázaných příjmů, např. finanční příspěvky členských států na výzkumné programy, příjmy určené na zvláštní účely z nadací, darů, apod., příspěvky třetích států na aktivity Společenství, příjmy z plateb spojených s pronájmem a další, se převádějí automaticky. Dostupné položky, které odpovídají účelově vázaným příjmům, se použijí přednostně.

Výjimkou ze zásady ročního rozpočtu jsou fondy Společenství, které byly zřízeny mj. i proto, aby mohly využívat prostředky pro konkrétní víceleté účely. Nejedná se však o samostatné subjekty, na rozdíl od fondů národních. Finanční nařízení obsahuje postup pro řešení takových potřeb v podobě souhrnných závazků a na tyto závazky navazujících finančních a individuálních dohod. Zcela mimo rozpočet EU stále stojí pouze Evropský fond rozvoje, financující externí pomoc EU zemím Afriky, Karibiku a Pacifiku (blíže viz zásada jednoty rozpočtu EU).

Pokud není rozpočet schválen včas s konečnou platností, vychází se z částek schválených pro předchozí rozpočtový rok, a to tak, že závazky lze uskutečnit do výše jedné čtvrtiny celkové částky v dané kapitole, zvýšené o jednu dvanáctinu za každý ukončený měsíc, platby pak měsíčně do výše jedné dvanáctiny v jedné kapitole. Nesmí však být překročena horní mez položek v připravovaném návrhu rozpočtu.

I zde existuje výjimka, kterou může pro udržení kontinuity aktivit Společenství schválit Rada ministrů EU na žádost Evropská komise po konzultaci s Evropským parlamentem kvalifikovanou většinou. Současně tak lze poskytnout dvě či více prozatímních dvanáctin najednou, anebo použít

prostředky rozpočtu na výdaje jiné, než jaké vyplývají povinně ze zakládacích smluv. Eventuálně lze při dodržení stejného postupu překročit částku zapsanou v odpovídající kapitole pro předchozí rozpočtový rok s tím, že celková částka položek z předchozího roku být překročena nesmí. Pokud jde o nepovinné výdaje, je však nutné i rozhodnutí Evropského parlamentu, které může změnit v této části rozhodnutí Rady.

3.3 Zásada vyrovnanosti

Příjmy rozpočtu a výdajové položky musí být v evropském rozpočtu vyrovnané. Zůstatek z předchozího rozpočtového roku se zapisuje jako příjem, eventuální schodek jako položka plateb roku následujícího. Rozdíl v odhadech a v následné realitě se prezentuje jako opravný rozpočet, jehož předběžný návrh předkládá Evropská komise do 15 dnů po předložení prozatímních účtů.

Tato zásada je striktně dodržována právě u evropského rozpočtu, především díky jeho charakteru, odlišnému od národních rozpočtů členských států. Pro cíle EU je zásadní, jaká rozpočtová politika je uplatňována právě v jednotlivých členských státech. Proto se zavedla jednotná pravidla, limity, které by měly být dodržovány, aby byl zajištěn chod zdravých veřejných financí na území celého Společenství. Tato pravidla jsou rozvedena v Paktu stability a růstu (viz níže).

Evropská judikatura

Velice zajímavý je v souvislosti s problematikou regulace veřejných deficitů na evropské úrovni případ rozhodovaný Evropským soudním dvorem⁵⁹, týkající se Paktu stability a růstu a nadměrných schodků veřejných financí. Stranami sporu byla Evropská komise jako strana žalující a Rada ministrů EU (dále jen Rada) jako strana žalovaná. Žaloba zněla na neplatnost dvou aktů

⁵⁹ Case C-27/04 z 19 května 2004

Rady. Evropská komise požadovala zrušit rozhodnutí Rady nepřijmout vůči Francii a Německu opatření doporučené Evropskou komisí na základě článků zakládacích smluv. Dále Evropská komise požadovala zrušit závěry Rady o posouzení kroků přijatých na základě doporučení Rady ke snížení schodku veřejných financí v uvedených státech.

Právní akty EU relevantní pro daný případ jsou zakládací smlouvy, konkrétně čl. 104 Smlouvy o založení Evropských Společenství⁶⁰, především odst. 7, 8 a 9 a 13, nařízení Rady č. 1467/97/ES, o urychlení a vyjasnění postupu při nadměrném schodku⁶¹, usnesení Rady o Paktu stability a růstu ze 17. června

⁶⁰ Čl. 104 Smlouvy o založení ES:

odst.1. Členské státy se vyvarují nadměrných schodků veřejných financí....

odst.3. Nesplňuje-li členský stát požadavky (stanovené v Protokolu o postupu při nadměrném schodku), Komise vypracuje zprávu...

odst.5. Usoudí-li Komise, že v členském státě existuje nebo může vzniknout nadměrný schodek, předloží Radě stanovisko.

odst.6 Rada na doporučení Komise a po zvážení všech připomínek, které dotyčný členský stát případně učiní, kvalifikovanou většinou rozhodne po celkovém zhodnocení, zda existuje nadměrný schodek.

odst.7 Rozhodne-li Rada podle odstavce 6, že nadměrný schodek existuje, podá dotyčnému členskému státu doporučení s cílem odstranit tento schodek během určité lhůty. S výhradou odstavce 8 nebudou tato doporučení zveřejněna.

odst.9 Nenásleduje-li členský stát ani poté (po zveřejnění, pozn. autora) doporučení Rady, může Rada rozhodnout o výzvě členskému státu, aby v určité lhůtě učinil opatření ke snížení schodku, která Rada považuje za nezbytná pro nápravu situace. V takovém případě může Rada žádat dotyčný členský stát, aby podle zvláštního harmonogramu předkládal zprávy za účelem posouzení jeho úsilí o nápravu.

odst. 11 Pokud se členský stát nepodřídí rozhodnutí přijatému podle odstavce 9, může Rada rozhodnout, že použije nebo případně zostří jedno nebo více z následujících opatření:

Požádá dotyčný členský stát, aby před vydáním obligací a jiných cenných papírů zveřejnil dodatečné informace, které Rada určí,

Vyzve Evropskou investiční banku, aby přehodnotila svou úvěrovou politiku vůči dotyčnému členskému státu,

Požádá dotyčný členský stát, aby uložil neúročný vklad v přiměřené výši u Společenství, dokud nebude podle názoru Rady nadměrný schodek napraven,

Uloží pokuty v přiměřené výši....

Odst. 13 Při přijímání rozhodnutí uvedených v odstavcích 7 až 9, 11 a 12 rozhoduje Rada na doporučení Komise dvoutřetinovou většinou hlasů svých členů, jimž je přidělena váha v souladu s čl. 205 odst. 2, s vyloučením hlasů zástupce dotyčného členského státu....

⁶¹ Čl. 3 odst. 4 Doporučení Rady podle článku 104 (7) stanoví lhůtu maximálně čtyř měsíců pro přijetí účinných opatření dotčeným členským státem. Doporučení Rady obsahuje též lhůtu pro vyrovnání nadměrného schodku, která nesmí být delší než konec následujícího roku po uznání existence nadměrného schodku, pokud se nejedná o zvláštní okolnosti

Odst. 6 Pokud jsou splněny podmínky v čl. 104 (11), Rada uloží sankce podle tohoto článku.

Každé takové rozhodnutí bude přijato nejdéle ve lhůtě dvou měsíců od výzvy členskému státu stanovící opatření podle čl. 104 (9)

Čl. 9 Řízení o nadměrném schodku se pozastaví,

pokud členský stát učiní opatření v souladu s doporučeními podle čl. 104 (7)

pokud dotčený členský stát učiní opatření v souladu s výzvou podle čl. 104 (9)

roku 1997⁶² a nařízení Rady č. 3605/93/ES, o použití Protokolu o postupu při nadměrném schodku.

Stručně k charakteristice uvedených právních aktů EU: Článek 104 Smlouvy a založení ES je součástí koordinace hospodářských politik členských států EU. Cílem procedury o nadměrném schodku veřejných financí je přimět a donutit členské státy snížit eventuální větší rozpočtové deficity. Za tím účelem byl přijat Pakt stability a růstu a Usnesení Rady ze 17. června 1997, které vyzývají Radu k včasné implementaci Paktu stability a růstu a dodržování lhůt stanovených pro řízení o nadměrném schodku, jakož i nařízení č. 1467/97, upravující ukládání sankcí v případě neplnění podmínek v člancích zakládacích smluv.

Řízení o nadměrném schodku bylo zahájeno se Spolkovou republikou Německo v listopadu 2002. Rozhodnutí o existenci nadměrného schodku bylo vydáno v lednu 2003. Obsahovalo doporučení, aby byl schodek co nejrychleji vyrovnán, lhůta pro přijetí opatření byla stanovena do 21. května 2003. Opatření přijatá Německem byla považována Evropskou komisí nejprve jako dostačující, řízení o nadměrném schodku se tudíž dalo implicitně považovat za pozastavené. V pozdějším světle francouzského případu (viz níže) však Komise situaci přehodnotila a předložila Radě v listopadu 2003 doporučení rozhodnout podle čl. 104 (8) Smlouvy o založení ES o zveřejnění doporučení Německu, jelikož přijatá opatření se neosvědčila jako dostačující. Současně doporučila Radě přijmout rozhodnutí podle čl. 104 (9) Smlouvy o založení ES o výzvě Německu vyrovnat schodek do roku 2005 a dosáhnout ročního snížení v roce 2004 o 0,8% hrubého domácího produktu.

⁶²3. Rada je vyzvána, aby vždy přijala sankce, pokud dotčený členský stát nepřijme nezbytná opatření k vyřešení situace nadměrného schodku, které mu Rada doporučila
6. Rada je vyzvána, aby vždy písemně odůvodnila své rozhodnutí nejednat v jakékoli fázi řízení o nadměrném schodku...na doporučení Komise, a takovém případě zveřejnit, které státy jak hlasovaly

V dubnu 2003 bylo zahájeno řízení o nadměrném schodku s Francií, v červnu Rada rozhodla o existenci nadměrného schodku a doporučila Francii přijmout opatření k vyrovnání schodku v co nejkratší lhůtě, maximálně do 3. října roku 2003. Francie však nevyvinula jakoukoli účinnou aktivitu. Evropská komise tedy doporučila Radě nejprve podle čl. 104 odst. 8 Smlouvy o založení ES zveřejnit svá doporučení a přimět tak Francii k činnosti, a ještě v témže měsíci podle čl. 104 odst. 9 Smlouvy o založení ES vyzvat Francii přijmout opatření ke snížení schodku, konkrétně vyrovnat schodek nejpozději do roku 2005, a v roce 2004 dosáhnout ročního snížení schodku o 1% hrubého domácího produktu.

Na svém zasedání v listopadu 2003 Rada hlasovala o doporučeních Komise podle čl. 104 odst. 8 Smlouvy o založení ES, a to na základě čl. 104 odst. 13 Smlouvy o založení ES tak, že hlasování se účastnily všechny členské státy kromě dotčeného státu v každém jednotlivém případě. Požadovaná dvoutřetinová většina hlasů však nebyla dosažena, ke zveřejnění doporučení tudíž nemohlo dojít. Rada hlasovala také o doporučeních podle čl. 104 odst. 9 Smlouvy o založení ES, a to na základě čl. 104 odst. 13 a čl. 122 odst. 3 Smlouvy o založení ES, tzn. že hlasovaly pouze členské státy, které přijaly společnou měnu, kromě dotčeného státu v každém případě. Ani tentokrát nebyla dosažena požadovaná kvalifikovaná většina.

Komise skutečnost, že Rada neodsouhlasila její doporučení, posoudila jako rozhodnutí Rady, byť jen implicitní, o posouzení přijatých opatřeních Německem a Francií jako dostatečně efektivních. Komise je naopak považovala za neadekvátní a proto podala u Soudu žalobu na neplatnost tohoto „rozhodnutí“ Rady.

Rada však namísto toho přijala téhož dne „Závěry“, týkající se jak Německa, tak Francie. Hlasování o závěrech proběhlo pouze s hlasy členských států, které přijaly společnou měnu. V závěrech bylo konstatováno, že oba státy přijaly řadu opatření ke snížení schodku podle doporučení vydaného dle čl.

104 odst. 7 Smlouvy o založení ES. Rada by uvítala veřejný závazek obou států k přijetí všech nezbytných opatření, aby bylo zajištěno snížení schodku pod 3% hrubého domácího produktu nejdéle do roku 2005. Kromě toho se Rada v „Závěrech“ odvolávala na doporučení Komise, ale rozhodla se nejednat v této fázi ještě podle čl. 104 odst. 9 Smlouvy o založení ES, tedy oficiálně vyzvat státy k přijetí určitých opatření a k předkládání zpráv o vývoji situace v daných státech.

Naopak ve svých „Závěrech“ se Rada výslovně usnesla na pozastavení procedury o nadměrném schodku, i když současně nadále zůstává připravena přijmout opatření na základě doporučení Komise, jestliže členské státy nebudou postupovat v souladu s jejími závěry. Rada nepovažovala závěry za akt, který by měl mít právní konsekvence, pozastavení procedury o nadměrném schodku vyplývalo podle Rady již ze samotného faktu, že se neusnesla na schválení doporučení Komise. Svá doporučení pak údajně jen přizpůsobila vývoji situace, která se od původního rozhodnutí o existenci schodku změnila. Naopak Komise považovala závěry za akt s právními důsledky, pozastavení procedury považovala za porušení nařízení (č. 1467/97), které stanoví konkrétní podmínku pro takové pozastavení. Tou je plnění doporučení, což v daném případě jednoznačně splněno nebylo a Rada samotná odmítla něco takového konstatovat. Navíc Komise namítala procedurální nedostatek: „Závěry“ byly přijaty pouze členy „eurozóny“, zatímco změna konkrétních doporučení měla podléhat schválení všemi členskými státy s vyloučením pouze dotčeného státu. Komise proto napadla u soudu „Závěry“ Rady jako neplatné.

Soud v prvním případě nepovažoval skutečnost, že Rada neodsouhlasila doporučení Komise jak podle čl. 104 odst. 8 Smlouvy o založení ES, tak podle čl. 104 odst. 9 Smlouvy o založení ES za rozhodnutí, které by vylučovalo pozdější možnost Rady tato doporučení přijmout. Soud odmítl v této části žalobu jako nepřijatelnou.

V druhém případě Soud zrušil „Závěry“ Rady z 25. listopadu 2003, přijaté vůči Francii a Spolkové republice Německo. Důvodem byl obsah „Závěrů“, z něhož vyplýval jasný záměr, totiž aby měly právní účinek. Rada sice disponuje diskrecí, rozhodovací pravomocí k úpravě doporučení, které jí předloží v dané věci Komise, může sama situaci posoudit odlišně na základě příslušných ekonomických údajů a stanovit i jiné časové limity, ale je nutno dodržet hmotná ustanovení a stanovenou proceduru, aby bylo možno vycházet z právní jistoty, jaké rozhodnutí lze na základě daných faktů v určité fázi řízení očekávat.

Rozhodnutí o pozastavení řízení o nadměrném schodku nebylo oprávněné, jelikož neprokazovalo, že byly pro takové rozhodnutí splněny podmínky, především stanovené v čl. 9 nařízení č. 1467/97. Ty požadují, aby dotčený stát učinil opatření stanovená v rozhodnutí o existenci nadměrného deficitu podle čl. 104 odst. 7 Smlouvy o založení ES. Tak se v daném případě nestalo. Vedle toho je zásadní, jakou procedurou byly závěry přijímány. Pravidla jsou dána článkem 104 odst. 13 Smlouvy o založení ES. Závěry měly být podle tohoto ustanovení přijímány hlasy všech členských států, kromě státu dotčeného. Namísto toho hlasovaly pouze státy „eurozóny“, což je postup pro přijímání rozhodnutí až o výzvě a dalších, podle čl. 104 odst. 9. a odst. 11 Smlouvy o založení ES (jak stanoví čl. 122 odst. 1 a 3 Smlouvy o založení ES).

Uvedený příklad jasně dokládá, jak je právní úprava ovlivněna politickými rozhodnutími. Ustanovení Smlouvy o založení ES jsou konstruována tak, že de facto nakonec je vždy na rozhodnutí Rady, zda přijme doporučení Komise, nebo bude jednat ze své vlastní iniciativy, případně zda dojde věc tak daleko, že jsou uloženy sankce. Rada má navíc pravomoc rozhodnout ve formě politického aktu odlišně od doporučení Komise. Komise jako nezávislý orgán by měla přitom situaci posuzovat objektivně, zatímco Rada se skládá ze zástupců členských států, hájících politické zájmy toho kterého státu.

Přesto jsou určité mechanismy, jak přimět Radu jednat alespoň v rámci pravidel ustanovení zakládacích smluv a dalších právních aktů, což by mělo znamenat v zájmu Evropské unie. Evropský soudní dvůr v tomto případě zrušil „Závěry“ Rady. Nebyly dodrženy jak hmotně právní pravidla, tj. splněna podmínka pro pozastavení procedury, tak procesní pravidla pro přijímání rozhodnutí Rady. Stálo by za úvahu představit si i jinak postavenou žalobu. Dá se předpokládat, že rozhodnutí Soudu mohla být zásadnějšího charakteru: Rada o navrženém doporučení hlasovala a jak je stanoveno v zakládacích smlouvách, Rada pouze „**může**“ rozhodnout (čl. 104 odst. 8 a 9 Smlouvy o založení ES). Namísto čl. 230 a čl. 231 Smlouvy o založení ES, tj. žaloby na neplatnost aktu Rady, bylo např. možno podat žalobu na nečinnost Rady. Ustanovení nařízení o urychlení a vyjasnění postupu při nadměrném schodku (č. 1464/97, čl. 3 odst. 6) stanoví Radě **uložit sankce** podle článku 104 Smlouvy o založení ES, pokud jsou splněny podmínky v odst. 11 uvedeného článku. To by však bylo možné uplatnit až v případě, že by Rada vydala rozhodnutí o výzvě členskému státu a takové rozhodnutí Rada právě nepřijala. Německo, a hlavně Francie nenásledovala dostatečně doporučení Rady vydaná v původním rozhodnutí o existenci nadměrného schodku v těchto státech. Protože se však Rada neshodla na dalším postupu, ukázala se veškerá ustanovení Smlouvy jako nedostatečná k tomu, aby byla způsobilá přinutit členský stát k zjednání nápravy.

Na pováženou je konstrukce zakládacích smluv, kdy je speciálně v tomto případě vyloučeno podání žaloby na členský stát pro nesplnění povinnosti, a to jak Komisí, tak jiným členským státem (na základě čl. 226 a 227 Smlouvy o založení ES). Další možné řešení tudíž není možné. I to je jasný projev politické vůle. Celý příklad je vzorovou ukázkou vlivu politiky na rozpočtové normy EU.

Stojí za zmínku také rozdíl v přístupu k původním a k novým členům Evropské unie. Vůči oběma původním členským státům, Francii i Německu, byla sice vydána další rozhodnutí v otázce nadměrných schodků, ale s Francií

byla nakonec procedura uzavřena, i když nesplňuje další z kritérií pro společnou hospodářskou politiku, výše dluhu, která má být maximálně 60% HDP. Německo má zjednat nápravu maximálně do konce roku 2007. Přestože staří členové často neplní jak Pakt stability a růstu, tak tzv. Maastrichtská kritéria, na nové členy je, jako i v jiných otázkách, brán ten nejpřísnější metr. Příkladem může být nepovolení Litvě přistoupit k jednotné měně euro od 1. ledna roku 2007. Důvodem byla jedna desetina procenta inflace nad stanovenou míru. Maastrichtská kritéria stanovená v roce 1992 pro EU s patnácti členy se nemusí všem ekonomům zdát ideální pro současných 27 členů. Jednotlivé limity by měly být posuzovány v kontextu celé ekonomické situace země a naskytá se i otázka přehodnocení nastavení referenčních hodnot, stanovených v protokolech ke Smlouvě o založení ES.

3.4 Zásada zúčtovací jednotky

Zásada zúčtovací jednotky je typická pro evropský rozpočet díky charakteru Společenství, kde některé státy již přijaly jednotnou měnu euro, některé zatím ne. Rozpočet je navrhován, plněn a účetně prezentován v eurech. Pro účely pokladní správy je však účetní, nebo správce zálohových účtů oprávněn uskutečňovat operace v národních měnách, v souladu s prováděcími pravidly. Pro přepočítání mezi eury a národní měnou se použije denní kurz publikovaný v Úředním věstníku Společenství (Official Journal of the European Communities) v den vydání platebního, nebo inkasního příkazu. V případě zálohových účtů se použije kurz ze dne, kdy byla provedena platba bankou, event. měsíce uskutečnění výdaje ze zálohového účtu. Speciální pravidla platí pro Evropský orientační a záruční fond.

3.5 Zásada univerzality

Celkové příjmy musí pokrývat celkové výdajové položky. Zásada univerzality obsahuje i princip zákazu vzájemných zápočtů mezi příjmy a výdaji, každý vstupuje do rozpočtu v celé výši. Výjimkou ze zásady univerzality je

financování zvláštních výdajů, pro něž se použijí účelově vázané příjmy. Jedná se např. o finanční příspěvky členských států na některé výzkumné programy, úroky z vkladů a pokuty vybírané na základě nařízení o urychlení a ujasnění postupu při nadměrném schodku veřejných financí, platby pojistného plnění, příjmy z plateb spojených s pronájmem, příjmy z nadací, darů či odkazů, nebo příjmy od třetích osob za dodávky zboží, poskytnutí služeb nebo provedení stavebních prací.

Podrobnosti jsou dále určeny v prováděcím nařízení. Příspěvky členských států na výzkumné programy jsou např. placeny na základě nařízení prováděcího rozhodnutí o systému vlastních zdrojů Společenství následovně: sedm dvanáctin celkové částky musí být zaplaceno členským státem do 31. ledna běžného rozpočtového roku, zbývajících pět dvanáctin pak musí být zaplaceno nejpozději 15. července běžného rozpočtového roku.

Přijetí darů, které by mohlo obsahovat finanční závazek pro Společenství, musí být schváleno Evropským parlamentem a Radou ministrů EU, jednajících o věci do dvou měsíců od předložení Evropskou komisí. Komise může dar přijmout, jen pokud nebyly uvedenými orgány vzneseny v dané lhůtě námitky.

Kurzové rozdíly mohou být navzájem započteny s tím, že konečný výsledek, ať již kladný, či záporný, se zahrne do zůstatku rozpočtového roku.

3.6 Zásada speciality či specifikace

Položky rozpočtu se člení do hlav a kapitol, kapitoly se dále člení do článků a položek. Pokud zamýšlí orgán Společenství v rámci svého oddílu rozpočtu provést převod z jedné hlavy do druhé, z jedné kapitoly do druhé, či z jednoho článku do druhého, je stanovena maximální výše 10% položek pro rozpočtový rok. O svém úmyslu musí uvědomit rozpočtový orgán, a to tři týdny předem. Rozpočtový orgán může vznést závažné důvody k uplatnění speciální procedury, která se jinak použije pro případy návrhů na převod mezi hlavami přesahující 10% položek pro rozpočtový rok.

Výše uvedená speciální procedura je následující: Pro výdaje vyplývající povinně ze zakládacích smluv a aktů přijatých na jejich základě rozhoduje Rada ministrů EU do šesti týdnů po konzultaci s Evropským parlamentem, a to kvalifikovanou většinou. S výjimkou naléhavých případů vydá Parlament stanovisko včas, aby mohla Rada rozhodnout v uvedené lhůtě, pokud nerozhodne, považuje se návrh za schválený. Pro výdaje nevyplyvající povinně ze zakládacích smluv či aktů vydaných na jejich základě rozhodne Evropský parlament do šesti týdnů po konzultaci s Radou ministrů EU, s výjimkou naléhavých případů. Rada vydává stanovisko kvalifikovanou většinou včas, aby mohl Parlament rozhodnout ve stanovené lhůtě, nerozhodne-li, považuje se návrh na převod za schválený. Pokud se jedná o oba druhy výdajů, považuje se návrh za schválený, pokud ani Rada ministrů EU ani Evropský parlament nerozhodnou jinak ve lhůtě šesti týdnů. Jestliže navrhnou různé snížení navrhovaných převodů, považuje se za schválenou částka nižší.

Každý návrh na převod musí být doložen příslušnými detailními dokumenty o implementaci položek a odhad požadavků do konce rozpočtového roku, jak pro položku, z níž se převod provádí, tak pro položku, do níž se převod má uskutečnit. Evropská komise je oprávněna ve vlastním oddílu rozpočtu provádět převody položek v rámci článků a v rámci každé kapitoly mezi články, u výdajů na zaměstnance a u správních výdajů převody položek mezi hlavami maximálně do výše 10% položek za rozpočtový rok a u provozních výdajů převody mezi kapitolami v rámci jedné hlavy maximálně do výše 10% položek za rozpočtový rok (zde může Komise navrhnout rozpočtovému orgánu i jiné převody). Také Komise je povinna rozpočtovému orgánu oznámit převod tři týdny předem a tento může požadovat uplatnění výše uvedené speciální procedury.

Desetiprocentní limity pro jednotlivé převody vychází z částky navrhovaného převodu v položce, z níž má být převod uskutečněn, a to po úpravách

provedených v této položce předchozími převody. Položky lze převádět pouze do rozpočtových ukazatelů, pro které rozpočet položky schválil nebo které jsou označeny „pour mémoire“(p.m.). Položky odpovídající účelově vázaným příjmům lze převádět pouze tehdy, pokud se zachová použití příjmu ke stanovenému účelu. Zvláštní ustanovení platí pro záruční sekci Evropského zemědělského orientačního a záručního fondu, pro strukturální fondy a pro výzkum.

Převody umožňující použít rezervu na úvěry a záruky za úvěry Společenství poskytnuté třetím zemím a rezervu na pomoc při mimořádných událostech schvaluje rozpočtový orgán na návrh Evropské komise. Převody na pomoc při mimořádných událostech vyžadují pro každou operaci zvláštní návrh. Postupuje se podle výše uvedené speciální procedury. Pokud není dosaženo společného postoje Rady a Parlamentu na použití rezervy, od převodu navrhovaného Komisí je nutné upustit.

3.7 Zásada řádného finančního řízení

Zásadu řádného finančního řízení představují tzv. „tři e“ – „economy, efficiency, effectiveness“, tj. hospodárnost, účinnost a efektivita:

- Princip hospodárnosti požaduje, aby prostředky užití orgánem EU při provádění jeho aktivit byly dostupné včas, v dostatečném množství a příslušné kvalitě a za nejvýhodnější cenu.
- Princip účinnosti znamená dosažení co nejlepšího vztahu mezi použitými prostředky a dosaženým výsledkem.
- Princip efektivity se vztahuje na skutečné dosažení požadovaných cílů a zamýšlených výsledků.

System evropského rozpočtu je založen na principu aktivit. To by mělo být inspirující pro členské státy včetně České republiky, protože systém se osvědčil především z hlediska transparentnosti výdajů a kontroly efektivity

jednotlivých činností. Pro všechny oblasti aktivit, na něž jsou používány prostředky rozpočtu EU, jsou stanoveny konkrétní, měřitelné, dosažitelné, věcné a časově vymezené cíle. Jejich splnění se sleduje pomocí výkonnostních ukazatelů pro každou aktivitu a příslušné útvary provádějící výdaje o nich ročně informují rozpočtový orgán, a to společně s dokumenty doprovázejícími předběžný návrh rozpočtu.

Za účelem zdokonalení procesu rozhodování provádějí orgány EU hodnocení ex ante a ex post podle směrnic vydaných Evropskou komisí. Hodnocení je prováděno u všech programů a aktivit spojených se značnými výdaji. Výsledky hodnocení jsou zasílány příslušným výdajovým, legislativním a rozpočtovým útvarům.

Ex ante hodnocení obsahuje:

- potřeby, které mají být pokryty v krátkodobém i dlouhodobém časovém horizontu,
- cíle, které mají být dosaženy,
- očekávané výsledky a ukazatele, kterými mohou být měřeny,
- přidanou hodnotu zapojení Společenství do dané aktivity,
- rizika, včetně možných zpronevěr a dostupné alternativy, ponaučení z podobných předchozích zkušeností,
- objem položek, lidské zdroje a další správní výdaje, které mají být vynaloženy s ohledem na princip efektivity nákladů, hodnotící systém.

Průběžné a následné hodnocení („interim and ex post evaluation“) se vztahuje na lidské a finanční zdroje vynaložené na daný výsledek, a to za účelem ověření, zda bylo cíle skutečně dosaženo. U víceletých programů se provádí pravidelné hodnocení v souladu s harmonogramem, který umožňuje, aby výsledky hodnocení byly zohledněny pro další rozhodování o prodloužení, úpravě, či pozastavení programu. Aktivity financované na ročním základě

musí mít výsledky hodnoceny alespoň každých šest let, pokud není dostačující u dané aktivity zpráva závěrečná.

Každý legislativní návrh, který by mohl mít dopad na rozpočet, včetně změny počtu pracovních míst, musí doprovázet finanční výkaz a výše uvedené hodnocení. V průběhu rozpočtového procesu informuje Evropská komise o vývoji požadovaných položek ve srovnání s původními odhady představenými ve finančních výkazech. Tyto informace obsahují údaje o stavu projednávání legislativního návrhu. Požadované položky mohou být na základě uvedených informací upraveny. K zamezení nebezpečí podvodů a nesrovnalostí uvede Evropská komise informace o stávajících a zamýšlených preventivních a ochranných opatřeních.

Finanční výkaz musí obsahovat finanční a ekonomické údaje, na jejichž základě může legislativní orgán posoudit potřebu dané aktivity pro Společenství. Musí také obsahovat příslušné informace týkající se souvislostí s dalšími finančními nástroji. Víceleté operace mají mít zahrnuty ve finančním výkazu roční požadavky na položky a pracovní místa a hodnocení jejich střednědobých finančních dopadů.

3.8 Zásada průhlednosti

Předseda Evropského parlamentu nechá zveřejnit rozpočet a opravné rozpočty, v jejich konečné podobě, v Úředním věstníku Společenství (Official Journal of the European Communities). Rozpočet se zveřejní do dvou měsíců ode dne prohlášení o jeho konečném schválení. Co nejdříve, ne však později než do čtyř týdnů po konečném schválení rozpočtu, se z podnětu Evropské komise publikují rozpočtové údaje na internetu.

V Úředním věstníku se též zveřejňují konsolidované finanční výkazy a zprávy o finančním řízení, vypracované jednotlivými orgány.

4 Rozpočtový proces

V této kapitole přiblížím proces přípravy, sestavování, projednávání a schvalování rozpočtu, postupně v České republice, v Lucembursku a v Evropské unii. Další fázi, hodnocení a následnou externí kontrolu plnění rozpočtu ponechám až na další kapitolu.

Pokud jde o prameny, z nichž se lze dozvědět více o celé proceduře přijímání ročního rozpočtu, jsou jimi od ustanovení v aktech nejvyšší právní síly – ústavách, či zakládacích smlouvách pokud jde o Evropskou unii, přes zákony, rozpočtová pravidla, až po jednací řády a vnitřní pravidla rozpočtových orgánů.

4.1 Rozpočtová procedura v České republice

V Ústavě České republiky je zakotveno, že návrh zákona o státním rozpočtu a návrh státního závěrečného účtu předkládá vláda Poslanecké sněmovně. Oba návrhy jsou projednávány na veřejné schůzi a usnáší se o nich pouze Poslanecká sněmovna, neprochází tedy schválením druhé komory Parlamentu – Senátem. Není zřejmý důvod asymetrie mezi rozpočtem samotným, který má formu zákona, a státním závěrečným účtem, který je schvalován pouze jako usnesení Poslanecké sněmovny.

Rozpočtová procedura začíná de facto přípravou návrhu zákona o státním rozpočtu příslušným rezortem, orgánem exekutivní moci. Ministerstvo financí sdělí správcům kapitol státního rozpočtu minimální objem celkových příjmů kapitoly, nepřekročitelný objem celkových výdajů kapitoly a z toho výši výdajů na výzkum a vývoj, případně i výši dalších ukazatelů rozpočtu kapitoly a výchozí ekonomické parametry stanovených objemů. Rozsah, strukturu a lhůty pro předkládání údajů nezbytných pro vypracování rozpočtu stanoví Ministerstvo financí vyhláškou. Ta se vztahuje i na právnické a fyzické osoby, požadující poskytnutí prostředků z kapitoly Všeobecná

pokladní správa nebo kapitoly Operace státních finančních aktiv, anebo poskytnutí státních záruk. Na základě podkladů poskytnutých správci kapitol, územními samosprávnými celky, které hospodaří podle vlastního rozpočtu, a státními fondy pak vypracuje Ministerstvo financí návrh zákona o státním rozpočtu.

Za účelem vypracování návrhu rozpočtu využívá Ministerstvo financí informační systém pro sestavení státního rozpočtu. Systém je složen ze dvou samostatných aplikací, a to tzv. „šachmatky – rezort“ a „šachmatky – centrální“. První jsou vyplňovány správci kapitol, druhé pracovníky Ministerstva financí, které z nich pak tvoří sestavy. Šachmatka je datový formát obsahující všechna data a informace o rozpočtu jednoho rezortu, data jedné kapitoly jsou rozdělena do dvou souborů, soubor pro příjmy a soubor pro výdaje. Informace o souboru jsou pak rok, kapitola, kdo šachmatku sestavil, kdo kontroloval, poznámky a informace o změnách na Ministerstvu financí. Časový harmonogram si lze představit na příkladu přípravy rozpočtu na rok 2007: návrh struktury souhrnných ukazatelů správci kapitol byl stanoven na červen, začátek července 2006, projednání s Ministerstvem financí odvětvovými odbory a schválení definitivní podoby do 16.7.2006 a zadání struktury souhrnných ukazatelů do šachmatky do 31.7. 2006.

Rozpočtové kapitoly Poslanecká sněmovna, Senát, Ústavní soud, Nejvyšší kontrolní úřad a Kancelář Veřejného ochránce práv je po vypracování správci kapitol projednána s Ministerstvem financí a zařazena do návrhu zákona státního rozpočtu. Pokud vláda nesouhlasí s návrhy těchto kapitol, rozhoduje o číselných údajích na žádost vlády do 15. září rozpočtový výbor Sněmovny.

Hotový návrh zákona o státním rozpočtu předkládá Ministerstvo financí vládě do 31. srpna. Po schválení vládou je doručen návrh zákonodárnému sboru a tehdy je oficiálně zahájena legislativní fáze rozpočtové procedury. Předsedovi Poslanecké sněmovny návrh zákona o státním rozpočtu předkládá vláda nejpozději 3 měsíce před začátkem rozpočtového roku. Dodatky mohou

být předloženy nejpozději 15 dnů před schůzí Poslanecké sněmovny, na které proběhne první čtení návrhu zákona. Návrh zákona je následně přikázán předsedou k projednání rozpočtovému výboru.

V prvním čtení probíhá nejprve obecná rozprava, při níž jsou projednávány základní údaje návrhu rozpočtu, jako výše příjmů a výdajů, saldo, způsob vypořádání salda, celkový vztah k územním rozpočtům a rozsah zmocnění výkonných orgánů. Návrh je poté schválen usnesením, které obsahuje přikázání návrhu k projednání jednotlivým výborům Poslanecké sněmovny (minimálně má výbor k projednání 30 dnů) podle kapitol rozpočtu, nebo jsou doporučeny vládě změny včetně stanovení termínu pro předložení nového návrhu rozpočtu. Lhůta nesmí být kratší než 20 dnů a delší než 30 dnů od doručení usnesení Poslanecké sněmovny předsedovi vlády. Před druhým čtením musí být předloženo celkové usnesení rozpočtového výboru, popř. oponentní zpráva, jakož i případné nesouhlasné usnesení určitého výboru k usnesení výboru rozpočtového.

V průběhu druhého čtení se koná k návrhu rozpočtu podrobná rozprava, při níž jsou předkládány pozměňovací a další návrhy. Tato část rozpočtové procedury je hodna diskuse, jelikož návrhy poslanců nejsou nijakým způsobem podřízeny koncepci priorit státních výdajů, jsou činěny nesystémově a odpovídají pouze subjektivním potřebám občanů ve volebním obvodu příslušného poslance. K této otázce se vrátím v závěrečné úvaze de lege ferenda.

48 hodin po skončení druhého čtení je možno zahájit třetí čtení návrhu zákona o státním rozpočtu. V této rozpravě lze již navrhopvat pouze legislativně technické, gramatické, písemné, nebo tiskové úpravy, logicky vyplývající z pozměňovacích návrhů. Lze však také podat návrh na opakované druhé čtení. V závěru se hlasuje o pozměňovacích a dalších návrzích a na základě hlasování vysloví, či nevysloví Poslanecká sněmovna s návrhem zákona o státním rozpočtu souhlas.

Následně je nutný podpis prezidenta republiky, pokud prezident zákon nepodepíše, je nutné rozhodnutí Poslanecké sněmovny o setrvání na vráceném zákoně. Další součástí platnosti zákona je podpis předsedy vlády a na závěr jeho řádné vyhlášení ve Sbírce zákonů.

4.2 Rozpočtová procedura v Lucembursku

Příprava rozpočtu sleduje v Lucembursku předem daný harmonogram, který začíná v lednu (roku $n-1$). Ministerstvo pro rozpočet vydá rozpočtový oběžník, obsahující pokyny politického a technického charakteru, s nimiž se mají seznámit jednotlivé rezorty pro sestavování svých návrhů rozpočtu. Jejich závazky, včetně těch předběžných, a běžné výdaje musí vycházet z programu vypracovaného současně s pravděpodobnými finančními dopady. Oběžník obsahuje i odhad vývoje inflace, jakož i zhodnocení vyplývající z pohyblivé stupnice mezd, technické instrukce k osobním výdajům, horní hranici prémie, apod.

Do konce března (roku $n-1$) mají být zaslány Ministerstvu pro rozpočet a Hlavnímu finančnímu inspektorátu jednotlivými rezorty rozpočtové návrhy. V dubnu se zahajuje na téma rozpočtu debata v Poslanecké sněmovně, kde jsou představeny návrhy všech ministrů a rozpočtové priority pro příští rozpočtové období. Současně jsou během dubna a v květnu **Hlavním finančním inspektorátem** analyzovány návrhy rezortů a na základě mezirezortních jednání vypracovány konečné návrhy. Tato fáze je považována za první oficiální fázi přípravy rozpočtu.

Následuje fáze druhá, vyjednávání mezi zástupci rezortů a představiteli Hlavního finančního inspektorátu a analýza rozporů vyplývajících z původních rezortních návrhů rozpočtu. Při jednáních jsou brány v úvahu především pokyny rozpočtové politiky vyplývající z rozpočtového oběžníku. Přípravné práce Rady vlády probíhají v červnu. Hlavní finanční inspektorát v ústním mezirezortním jednání navrhne úpravy přijaté při analyzování rozporů v jednotlivých návrzích rezortů a další úpravy eventuálně navržené samotnou Inspekcí. V průběhu července Rada vlády dopracuje konečný návrh rozpočtu. Případné přetrvávající rozpory při mezirezortních jednáních jsou řešeny buď na úrovni bilaterálních jednání jednotlivých ministerstev, anebo na úrovni Rady vlády.

V září, maximálně v průběhu třetího zářijového týdne, je konečný návrh rozpočtu předložen Poslanecké sněmovně. Návrh rozpočtu je doplněn zprávou o finanční a rozpočtové situaci a rámcových ekonomických výhledech, jakož i vysvětlujícími přílohami (finanční situace státní správy, stav státních záruk, finanční situace zvláštních fondů a jejich jednotlivý víceletý předpokládaný vývoj).

Polovina října je konečný termín pro prezentaci *návrhů dodatků* jednotlivých rezortů. K nim se vyjádří Hlavní finanční inspektorát a stanovisko předá Radě vlády. Musí se jednat o dodatky týkající se nevyhnutelných výdajů, které nemohly být předvídaný v době vytváření prvotních návrhů rozpočtu. Rada vlády posoudí návrhy dodatků a vypracuje seznam dodatků vlády. K těmto účelům je vždy vytvářena v prvotním návrhu rozpočtu *rezerva*, díky níž by neměla být přijetím zmíněných dodatků ohrožena vyrovnanost rozpočtu. Výše rezervy je každý rok jiná.

Nastává fáze na úrovni zákonodárné moci. Rozpočet je přijímán formou zákona normotvornými orgány a sleduje běžnou legislativní proceduru zahajovanou na návrh vlády, pouze zrychlenou z důvodu nutnosti přijmout rozpočet včas, tj. před začátkem nového rozpočtového roku. Návrh rozpočtu je proto předkládán Poslanecké sněmovně bez předchozího stanoviska Státní rady. Projednávání finanční a rozpočtovou komisí Poslanecké sněmovny probíhá současně s přípravou návrhu Státní rady. Zpravidla je nicméně stanovisko Státní rady vydáno ještě před zahájením veřejného projednávání návrhu rozpočtu ve Sněmovně.

V případě, že návrh zákona není odhlasován, schválen, vyhlášen a publikován před začátkem rozpočtového roku, na nějž se vztahuje, nastupuje rozpočtové provizorium (dvanáctinové provizorium). Stejně jako v jiných rozpočtových systémech i v Lucembursku může nastoupit rozpočet opravný, anebo tzv. zvláštní položky (*crédits spéciaux*). Opravný rozpočet je přijímán formou

zákona, jehož příprava podléhá stejné proceduře jako příprava běžného rozpočtového zákona. Je přijímán za účelem oprav příjmů a výdajů v původním rozpočtu tak, aby přizpůsobil rozpočet skutečnému vývoji v průběhu rozpočtového roku, kdy dojde k nepředvídaným změnám.

Zvláštní položky mimo opravný rozpočet vznikají na základě zákonů o finančních přesunech, které mohou upravovat schválený rozpočet, ať již přidáním nových rozpočtových položek, či zvýšením položek již předpokládaných. Všechny takové úpravy musí určit způsob, jakými prostředky lze pokrýt nově navrhované výdaje.

4.3 Rozpočtová procedura v Evropské unii

Rada ministrů EU a Evropský parlament jsou společně rozpočtovým orgánem Společenství. Přestože Evropská Komise jak vypracovává návrh rozpočtu, tak jej i provádí, schvalovací proces se týká pouze Rady a Parlamentu.

Celý cyklus, jehož vyústěním je schválení rozpočtu EU na příslušný rok (n), začíná již orientační diskusí o roční politické strategii připravované na rok, na nějž se bude vztahovat roční rozpočet EU. Tu zahajuje Evropská komise již v listopadu či prosinci roku n-2. Vychází přitom z politických priorit, k jejichž naplnění jsou stanoveny příslušné iniciativy a na jejichž základě je vypracován rámec a směrnice rozpočtu v souladu s finančním programováním tak, aby jednotlivé iniciativy byly pokryty potřebnými příjmy. Schválení *roční politické strategie* v únoru roku n-1 posune cyklus jednak k samotné přípravě předběžného návrhu rozpočtu a jednak k meziinstitucionálnímu dialogu mezi Radou ministrů EU a Evropským parlamentem.

Následuje vnitřní řízení, kdy jednotlivé úseky institucí EU předkládají kvantifikované požadavky na rozpočtové položky, v souladu se schválenou roční politickou strategií. Evropský parlament, Rada ministrů EU, Soudní dvůr, Účetní dvůr, Hospodářský a sociální výbor, Výbor regionů, Ombudsman a Evropský inspektor ochrany údajů navrhnou odhad svých příjmů a výdajů a předají ho Evropské komisi. Všechny návrhy jsou pak projednávány generálním sekretariátem Evropské komise pro rozpočet. Z těchto jednání a s ohledem na závěry jednání dialogu mezi Radou ministrů EU, Evropským parlamentem a Evropskou komisí vypracovává Evropská komise stanovisko a své vlastní odhady.

V dubnu Generální sekretariát pro rozpočet předkládá Evropské komisi předběžný návrh rozpočtu obsahující odhady všech institucí. Po jeho schválení je tento zaslán rozpočtovému orgánu EU, tzn. Radě i Parlamentu. Oficiální termín pro předložení rozpočtovému orgánu podle Smlouvy

o založení ES je sice až prvního září, ale reálně bývá předložen předběžný návrh již v květnu, příp. červnu roku n-1.

Kromě odhadu výdajů obsahuje předběžný návrh rozpočtu i odhad příjmů a stanovisko s eventuálními odhady Evropské komise, odlišnými od odhadů jednotlivých orgánů Společenství. Každý požadavek na rozpočtovou položku je doložen přehledem aktivit, odůvodňujících žádost o jednotlivou rozpočtovou položku. Ta je doplněna informacemi z ročního řídicího plánu a z výroční zprávy o činnosti.

Samotná rozpočtová procedura, jak stanoví Smlouva o založení ES v čl. 272, oficiálně začíná až projednáváním návrhu rozpočtu rozpočtovým orgánem, tj. Radou ministrů EU a Evropským parlamentem. Rada prozkoumá předběžný návrh rozpočtu v rozpočtovém výboru a následně v COREPERU (Výboru stálých zástupců členských států). Současně probíhá smírčí řízení o povinných výdajích, které vyústí v dialog mezi institucemi na konci června. Na základě projednání sestaví Rada ministrů EU návrh rozpočtu, jehož schválením kvalifikovanou většinou ukončí, obvykle během července roku n-1, první čtení v Radě. Kvalifikovaná většina je dosažena souhlasem nejméně 255 hlasů (tj. 74%) z celkového počtu 345 a alespoň dvěma třetinami členů. Navíc má každý členský stát možnost požádat o ověření, že kvalifikovaná většina představuje alespoň 62 % celkové populace EU, jinak návrh není přijat.

Návrh rozpočtu předloží Rada ministrů EU Evropskému parlamentu podle Smlouvy o založení ES nejpozději do 5. října roku n-1. Během celého projednávání v Evropském Parlamentu posuzuje výbor příslušný pro rozpočet následující dokumenty⁶³:

⁶³ Pokud si další výbory přejí vyjádřit se k níže uvedeným dokumentům, prezident Parlamentu stanoví termín, do kdy mohou svá stanoviska sdělit výboru příslušnému pro rozpočet.

- o Sdělení Evropské Komise o maximální míře zvýšení výdajů oproti výdajům stejné povahy běžného rozpočtového roku (jedná se o nepovinné výdaje),
- o Návrh Evropské Komise a stanovisko Rady ministrů EU k tomuto návrhu, nebo návrh Rady ministrů EU, stanovící novou maximální míru zvýšení nepovinných výdajů (tato míra se stanoví do 1. května na základě objemu hrubého národního produktu ve Společenství, průměrné změny rozpočtů členských států a vývoje životních nákladů během uplynulého rozpočtového roku),
- o Shrnutí diskuse Rady ministrů EU o dodatcích a navrhovaných změnách přijatých Evropským parlamentem k návrhu rozpočtu (týká se druhého čtení v Parlamentu),
- o Stanovisko Rady ministrů EU ke stanovené nové maximální míře zvýšení nepovinných výdajů,
- o Nový návrh rozpočtu sestavený na základě Smlouvy,
- o Případný návrh rozhodnutí o provizorních dvanáctinách rozpočtu předešlého rozpočtového roku.

Následuje první čtení v Parlamentu, při kterém jsou projednávány eventuální dodatky pro nepovinné výdaje (amendments to non-compulsory expenditure) a navrhovány případné změny návrhu rozpočtu v části povinných výdajů (proposed modifications to compulsory expenditure). Jak dodatky k návrhu, tak jeho navrhované změny musí být vypracovány písemně, na podnět politické skupiny, výboru, nebo určitého počtu členů Parlamentu. Je nutno určit, do které hlavy mají být zařazeny, a zajistit zachování vyrovnaných příjmů a výdajů. Nesmí chybět ani písemné odůvodnění navrhovaných úprav.

Evropský parlament může do čtyřiceti pěti dnů od jeho předložení také rozpočet schválit s konečnou platností, anebo pokud rozpočet nepozmění,

nebo neschválí návrh jeho změn ve stejné lhůtě, považuje se rozpočet za schválený.

V opačném případě dodatky týkající se nepovinných výdajů musí schválit absolutní většina členů Parlamentu, navrhované změny týkající se povinných výdajů pak absolutní většina odevzdaných hlasů, pokud nebylo dosaženo dohody při smírčím jednání. Takto pozměněný návrh rozpočtu je předán Radě ministrů k dalšímu projednání.

Rada ministrů EU posuzuje dodatky navržené Evropským parlamentem v druhém čtení během třetího listopadového týdne, a to po smírčím jednání s parlamentní delegací. Rada ministrů EU může změnit návrh rozpočtu s ohledem na dodatky, pokud jde o nepovinné výdaje, a na navrhované úpravy, pokud jde o povinné výdaje, tzn. je oprávněná upravit jakoukoli změnu Evropského parlamentu, a to schválením kvalifikovanou většinou. Pokud pozměňovací návrh Parlamentu nevede ke zvýšení celkových výdajů orgánu, může Rada pozměňovací návrh zamítnout, jinak je návrh přijat. Pokud vede ke zvýšení celkových výdajů orgánu, může jej Rada přijmout, jinak je návrh zamítnut. V případech zamítnutí je Rada oprávněna stanovit v návrhu rozpočtu novou částku pro výdaje.

Rozhodnutí Rady ve druhém čtení v části povinných výdajů stanovuje konečnou částku, s výhradou následného odmítnutí rozpočtu jako celku Evropským parlamentem. Rada ministrů EU má tudíž „poslední slovo“ v kategorii povinných výdajů. Doplněný návrh rozpočtu je vrácen Parlamentu na konci listopadu.

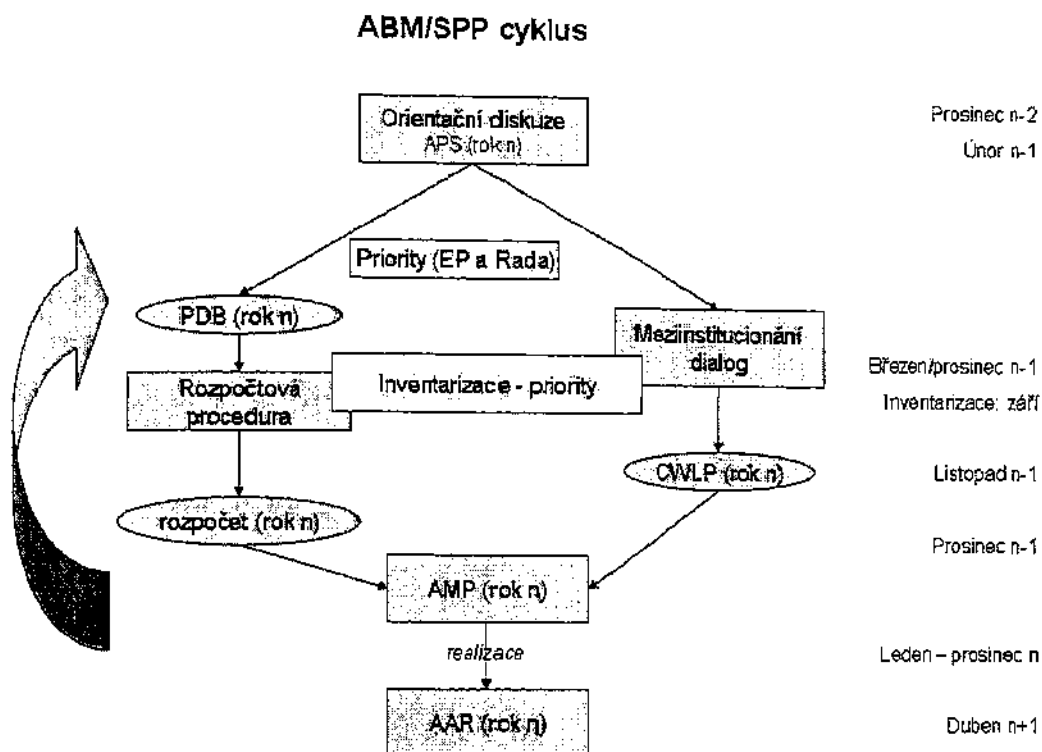
Parlament má pouhých 15 dní na druhé čtení rozpočtu, vše je nyní již svěřeno pouze rozpočtovému výboru. Prosincová parlamentní schůze je věnována především nepovinným výdajům. Parlament může schválit, nebo odmítnout návrhy Rady ministrů, a to v rámci celkové dohody dosažené ve

smírčím řízení. Rozpočet musí být schválen většinou členů Parlamentu a třemi pětinami platných odevzdaných hlasů. Pokud Parlament v uvedené lhůtě nerozhodne, považuje se rozpočet též za schválený. Předseda Evropského parlamentu prohlásí rozpočet za schválený s konečnou platností, což opravňuje Evropskou komisi k jeho provádění v souladu s finančním nařízením a v souladu se zásadami řádného finančního řízení.

Pokud nedojde k dohodě mezi Radou a Parlamentem, může předseda Parlamentu, i přes hlasování o nepovinných výdajích, odmítnout přijetí rozpočtu. Parlament jako celek může stejně tak rozpočet návrh rozpočtu ze závažných důvodů většinou hlasů svých členů a dvěma třetinami odevzdaných hlasů zamítnout a požádat o předložení nového návrhu. V takovém případě Společenství pokračuje v následujícím roce v započatých aktivitách na základě provizoria, v souladu s ustanoveními zakládacích smluv. Rozpočtová procedura v podstatě neformálně pokračuje tzv. „třetím čtením“, a to podle nových rozpočtových návrhů Evropské komise.

Rozpočet může být doplněn i po svém konečném schválení. V případě nevyhnutelných, výjimečných a nepředvídatelných okolností může Evropská komise navrhnout doplnění rozpočtu, resp. předběžný návrh doplňkového rozpočtu (preliminary draft amending budgets). Obdobně může Evropská komise z vlastní iniciativy, nebo na podnět některé z institucí EU v rámci její kapitoly, předložit návrh na doplnění (letter of amendment) předběžného návrhu rozpočtu ve světle informací, které nebyly dostupné v době, kdy se předběžný návrh připravoval. V obou uvedených případech se postupuje podle procedury platné pro přijímání obecného rozpočtu.

Následující schéma ve zkratce představuje cyklus finančního řízení podle rozpočtu v EU:



LEGENDA	
ABM	Activity Based Management - Hospodaření podle činností
SPP	Strategic Planning and Programming - Strategické plánování a programování
APS	Annual Policy Strategy - Roční politická strategie
PDB	Preliminary Draft Budget - Předběžný návrh rozpočtu
CLWP	Commission Legislative and Work Programme - Legislativní plán prací Komise
AMP	Annual Management Plan - Roční řídicí plán
AAR	Annual activity report - Výroční zpráva o činnostech

5 Nezávislé kontrolní instituce a státní rozpočet

V Evropě má vnější nezávislá finanční kontrola centrálních rozpočtů své kořeny ve Francii a Velké Británii. Z toho důvodu existují v podstatě dva typy evropských nejvyšších kontrolních institucí. Latinský systém účetních dvorů vzniknuvší ve Francii a anglosaský systém národních kontrolních úřadů, který se zrodil ve Velké Británii. Rozdíl mezi oběma systémy spočívá ve vztahu nejvyšších kontrolních institucí k parlamentu příslušné země, liší se jak míra pravomocí jednotlivých úřadů, vykonávajících externí kontrolu státních rozpočtů, vymahatelnost jejich zjištění, tak i subjekty, vůči nimž mají kontrolní úřady oprávnění kontrolu provádět. Nejvyšší kontrolní instituce zřízené podle latinského systému účetních dvorů mají své pravomoce rozšířené o možnost ukládání nápravných opatření, včetně exekutivních. Anglosaský systém kontroly opravňuje nejvyšší kontrolní instituce pouze ke zveřejnění výsledků kontroly a teprve příslušné orgány k tomu určené rozhodnou, jak bude s těmito výsledky naloženo. V Evropě existují, mimo tyto dva základní systémy, ještě systémy smíšené s převahou toho, či onoho prvku.⁶⁴ Příkladem může být germánsko-skandinávský model, vyznačující se úzkou vazbou na parlament. Úřady tohoto typu nemají zpravidla příkazovací oprávnění a jsou odpovědny parlamentu. Do této skupiny lze řadit i český Nejvyšší kontrolní úřad.⁶⁵

5.1 Česká republika

V České republice jsou pravomoce externího kontrolního orgánu státního rozpočtu omezeny na podávání zpráv Parlamentu. Ústava staví kontrolní moc jako samostatnou vedle moci zákonodárné, výkonné, soudní a bankovní. Stanoví nezávislost Nejvyššího kontrolního úřadu (dále jen NKÚ) a jeho působnost – kontrolu hospodaření se státním majetkem a plnění státního rozpočtu. Prezident a viceprezident NKÚ je jmenován prezidentem na návrh Poslanecké sněmovny. Další podrobnosti nechává Ústava na speciálním

⁶⁴ Bakeš M. a kol.: Finanční právo. 4. aktualizované vydání, C.H.Beck, Praha 2006, s. 46

⁶⁵ <http://www.nku.cz/downloads/pvs/parlament-vlada-samosprava-2.pdf>

zákoně. Tím je zákon č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadě. Funkční období prezidenta a viceprezidenta NKÚ je devět let. Ostatní členové jsou jmenováni na neurčito. K otázce, zda je to nejšťastnější řešení, se vrátím závěru práce.

Zákon o NKÚ vymezuje věcnou působnost NKÚ⁶⁶. Pro účel této práce je relevantní kontrola státního závěrečného účtu a kontrola plnění státního rozpočtu. NKÚ v České republice prověřuje, zda činnosti dotčených subjektů byly zákonné, věcně a formálně správné, jakož i účelné a hospodárné. Jak vyplývá z dosavadní judikatury, vykládá se oprávnění NKÚ kontrolovat plnění státního rozpočtu jako plnění povinností orgánů státní správy při vybírání příslušných příjmů státního rozpočtu, a ne oprávnění kontrolovat jednotlivé subjekty při plnění daňových povinností.⁶⁷ Znění zákona však v této otázce není jednoznačné a např. Evropský účetní dvůr má v tomto směru pravomoc širší. Také v Lucembursku může Účetní dvůr kontrolovat kromě právnických osob podléhajících veřejnému právu i fyzické a právnické osoby podléhající soukromému právu, pokud jsou příjemci veřejných prostředků (beneficiant de concours financiers publics affectés a un objet déterminé).

NKÚ každoročně zpracovává a předkládá Poslanecké sněmovně stanovisko ke zprávě o průběžném plnění státního rozpočtu a ke státnímu závěrečnému účtu České republiky, včetně kontrolních závěrů, které byly podkladem pro toto stanovisko. Na vyžádání Poslanecké sněmovny nebo Senátu vypracovává stanoviska k návrhům právních předpisů, týkajících se rozpočtového hospodaření, účetnictví, státní statistiky a výkonu kontrolní, dozorové a inspekční činnosti.

⁶⁶ viz § 3 zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění pozdějších předpisů

⁶⁷ Šmíd, D.: Diplomová práce na téma Právní úprava kontroly Nejvyššího kontrolního úřadu, 2007, s. 44

V praxi je však činnost NKÚ často omezena na technickou kontrolu a nezkoumá hledisko začlenění výdajů do určitého rámce priorit. Nemůže se ani zabývat využitím výsledků, na něž se prostředky státního rozpočtu vynaložily, neboť závěrečné účty kapitol neobsahují hodnocení výsledků jednotlivých činností a programů financovaných z rozpočtu. Často dokonce v hodnocení jak realizátorů rozpočtových programů, tak správců kapitol chybí hodnotící kritéria účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti. K této problematice se vyjádřím v závěru v rámci úvah de lege ferenda.

Závěry NKÚ jsou přesto velice zajímavé. Např. k rozpočtu na rok 2006 v hodnocení NKÚ⁶⁸ nalezneme zásadní nedostatky, kterým by měla být věnována značná pozornost a především by se mělo přistoupit k razantním krokům k jejich nápravě. Jde o zvyšování počtu realizovaných rozpočtových opatření, která by měla být ze zásady zakázána, resp. povolena pouze ve skutečně odůvodnitelných výjimečných situacích. Celkový deficit rozpočtu se neustále zvyšoval a ve srovnání s minulými jedenácti rozpočtovými deficitními lety, jeho výše byla horší pouze v roce 2003. Určité tendence hospodaření v ČR považuje NKÚ z dlouhodobého hlediska problematické. Jedná se mj. o nenaplnování mobilizace příjmové základny rozpočtu (především plnění inkasa daňových příjmů a pojistného na sociální zabezpečení), o převody prostředků do rezervních fondů (organizační složky státu mohou tvořit z úspor zákonnou rezervu, což nezřídka vede k nadhodnocování předpokládaných požadavků na státní rozpočet a ve výsledku k použití těchto prostředků z rezervního fondu v budoucích letech k jiným účelům, než pro něž byly uvolněny), "vysychání" privatizačních zdrojů státních fondů (hrozí růst jejich zadlužení a tím i zvýšení veřejného dluhu). Celkově je zapojení privatizačních příjmů do financování především potřeb státních fondů nestandardní a rizikové. Stejně tak NKÚ kritizuje vývoj poskytování státních záruk subjektům z převážné většiny s velmi malou či nulovou solventností, čímž se vytváří prostor pro skrytou formu dotací a neoprávněné podpory ze státního rozpočtu formou odpisů nedobytných pohledávek a odsouvání odpovědnosti za financování projektů na budoucí

⁶⁸ <http://www.nku.cz/pages/cs/publikace/stanoviska-szu-cr.htm>

rozpočty. Výkazy obsahují podle zjištění NKÚ mnoho chyb, je porušován zákon o účetnictví a další právní předpisy, údaje ve výkazech často neodpovídají obsahu podle právních předpisů a metodik, neprovádí se inventarizace, ani dostatečná kontrola.

Následná kontrola plnění státního rozpočtu⁶⁹ probíhá mj. prostřednictvím státního závěrečného účtu. Ze systémového hlediska není zřejmý důvod, proč je státní závěrečný účet schvalován usnesením poslanecké sněmovny pouze jako informace, standardně v Evropě mívá také formu zákona. Podrobná struktura a termíny pro předkládání podkladů pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu ministerstvem financí je stanovena vyhláškou.⁷⁰ Vyhláška se týká správců kapitol, územních samosprávných celků a státních fondů. Také státní závěrečný účet podléhá nezávislé vnější kontrole, je předmětem posuzování NKÚ.

5.2 Účetní dvůr v Lucembursku

Účetní dvůr je zakotven v lucemburské Ústavě, jeho působnost a organizační uspořádání upravuje speciální zákon č. 68 z roku 1999, ve znění pozdějších předpisů. Účetní dvůr se skládá z pěti členů, z nichž jeden je prezident a jeden viceprezident. Jmenování jsou velkovévodou na období šesti let s tím, že je možné znovuzvolení a při prvním jmenování jsou vždy losem vybráni dva členové, kteří jsou jmenováni pouze na čtyři roky.

Lucemburský Účetní dvůr kontroluje zákonnost a správnost státních příjmů a výdajů, jakož i dodržování zásady řádného finančního řízení při nakládání s nimi. Vypracovává každý rok zprávu k návrhu zákona o závěrečném účtu, kterou předkládá Poslanecké sněmovně i s vyjádřením vlády a všech

⁶⁹ Předběžná kontrola je v České republice doménou interní exekutivní kontroly, kterou upravuje zákon o finanční kontrole ve veřejné správě a za jejíž výkon nesou odpovědnost orgány moci výkonné. Ministerstvo financí kontroluje mj. organizační složky státu.

⁷⁰ Vyhláška č. 419/2001 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech údajů předkládaných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu a o rozsahu a termínech sestavení návrhů závěrečných účtů kapitol státního rozpočtu, ve znění pozdějších předpisů

dotčených orgánů. Vedle toho předkládá na požádání sněmovny, nebo z vlastní iniciativy stanoviska, týkající se finanční správy, a to formou zvláštních zpráv. Také na výzvu sněmovny vypracovává stanoviska k zákonům o státním rozpočtu a k ostatním návrhům právních aktů, které se týkají účetnictví státu a právnických osob veřejného práva.

5.3 Evropský účetní dvůr

Postavení a základní působnost Evropského účetního dvora (dále jen EÚD) upravují ustanovení Smlouvy o založení ES. EÚD se skládá z jednoho státního příslušníka každého členského státu. Toto složení není vždy ideální pro přijímání společných rozhodnutí a pro funkci EÚD jako takového. Rozhodně efektivnější by bylo jeho zúžení, jde však o otázku politické vůle dohodnout se na systému rotace a akceptovat takové řešení všemi členskými státy. Členové účetního dvora jsou jmenováni na šest let Radou ministrů EU po konzultaci s Evropským parlamentem, mohou být jmenováni opakovaně. Vykonávají funkci zcela nezávisle v obecném zájmu Společenství. Nesmí přijímat žádné pokyny vlády ani jiné.

EÚD přezkoumává legalitu a řádnost příjmů a výdajů EU a přesvědčuje se o řádnosti finančního řízení. Kontrola se provádí v součinnosti s vnitrostátními orgány kontroly účetnictví. EÚD je nápomocen Radě ministrů EU a Evropskému parlamentu při výkonu jejich pravomocí při plnění rozpočtu EU.

EÚD vypracovává pro Radu ministrů EU a Evropský parlament prohlášení o věrohodnosti účetnictví a o legalitě a řádnosti podkladových operací. Toto prohlášení se zveřejňuje v Úředním věstníku EU a může být doplněno zvláštním hodnocením ke každé hlavní oblasti činnosti Společenství.

Po skončení rozpočtového roku vypracovává EÚD výroční zprávu, která se předkládá ostatním orgánům společenství a zveřejňuje se v Úředním věstníku

EU i s odpověďmi orgánů na připomínky EÚD. Dále EÚD může kdykoli předložit své připomínky k jednotlivým otázkám a na žádost některého orgánu Společenství zaujímá stanoviska.

Jak výroční zprávu EÚD, tak prohlášení o věrohodnosti účtů a o legalitě a řádnosti podkladových operací, jakož i zvláštní zprávy EÚD přezkoumává Evropský parlament před udělením tzv. absolutoria („discharge“) Evropské komisi. Rozhodnutí o udělení absolutoria je de facto schválením plnění rozpočtu EU a týká se účtů všech příjmů a výdajů Společenství. Komise s ostatními orgány musí učinit všechna vhodná opatření, aby vyhověla připomínkám připojeným k rozhodnutí Parlamentu.

6 Závěr, aneb úvahy de lege ferenda

Systémy rozpočtového práva jsou v Evropě velice obdobné. Většinou existuje zákonná obecná norma, přijímaná na delší časové období, jež stanoví pro institut státního rozpočtu zásady a pravidla, dnes již stále více jak hmotná, tak procedurální. K takovému zákonu jsou vydávány prováděcí akty, event. metodické pokyny, zavazující vládu a orgány veřejné moci při sestavování a plnění rozpočtu. Vedle existují zákonné normy, zabývající se otázkami úzce souvisejícími se státním rozpočtem, které však tvoří komplexní problematiku zasluhující si oddělený zákon, např. o veřejných zakázkách, apod. Konkrétní rozpočet je pak samostatnou normou, přijímanou vždy na jedno roční období, a je spíše rázu technického. Stanoví předpokládané příjmy a výdaje, uspořádané podle předem dané struktury. Pokud jde o jeho schvalování, to je spíše předmětem úpravy jednacích řádů rozpočtových orgánů, event. aktů nejvyšší právní síly, ústav, v případě EU smlouvy o založení ES. Postupně se ale dostávají obecná procesní ustanovení i do rozpočtových pravidel.

Vymezení právního institutu rozpočet je v evropské kultuře víceméně obdobné, oproti českému teoretickému pojetí je v některých státech, např. v Lucembursku, zdůrazňována jeho funkce zmocnění, a to jak k výběru státních příjmů, tak k uskutečnění výdajů ze státního rozpočtu v průběhu jednoho rozpočtového období.⁷¹

Z otázek rozdělení moci mezi moc zákonodárnou a výkonnou, pokud jde o centrální rozpočet, se nejvíce problematické jeví eventuální omezení zákonodárné moci v návrzích do již vládou připraveného rozpočtu. V České republice mohou poslanci jak v prvním čtení zákona o rozpočtu (a to na vlastní podnět, nebo na podnět veřejnosti), tak ještě v druhém čtení v průběhu rozvahy (to však již nelze zasahovat do základních ukazatelů schválených v prvním čtení) navrhnout další výdaje ze státního rozpočtu, a to i na úkor již

⁷¹ V lucemburských rozpočtových pravidlech je stanoveno: Rozpočet je roční zákon, který předvidá a zmocňuje („la loi annuelle qui prévoit et autorise“)

naplánovaných výdajů mandatorních. To činí nemalý systémový problém. Jedná se o zásahy Poslanecké sněmovny "na poslední chvíli". Do budoucna se proto uvažuje o vytvoření speciální rezervy ve výdajové stránce rozpočtu, která by byla určena právě pro tyto návrhy, nemuselo by se tak zasahovat především do povinných výdajů. Problémem je též nesystémovost těchto poslaneckých návrhů. Podle mého názoru by měly podléhat testu a priori posouzení účelnosti a hospodárnosti a měly by být navrhovány pouze v rámci některého programu, nebo aktivity, která odpovídá předem projednaným a schváleným prioritám. V rámci otázek de lege ferenda lze uvažovat o limitech pro zákonodárnou moc, pokud se jedná typ výdajů, event. míru zvýšení výdajů, či snížení příjmů, jako je tomu např. v EU. Dále o časovém omezení návrhů poslanců, např. jen maximálně do prvního čtení, či dokonce o nutnosti dohody o takovém návrhu s vládou (obdobné řešení existuje např. v Německu), anebo s ministrem financí.

Pokud se jedná o institucionální zabezpečení rozpočtu, z lucemburského vzoru stojí za povšimnutí existence Hlavního finančního inspektorátu. Jeho posláním je tvorba rozpočtové politiky, příprava rozpočtu a vypracování stanovisek k jednotlivým návrhům rezortů, jakož i dohled nad plněním rozpočtu. Samostatné postavení usnadňuje roli při sestavování rozpočtu a posiluje úlohu koordinátora, dohoda o jednotlivých položkách je tak snáze dosažitelná a váha stanoviska posílena. Nejde o další úřad (působí v rámci Ministerstva financí), tedy zvětšenou byrokratizaci, pouze o organizační uspořádání, které může být zajímavou inspirací.

Stěžejní otázkou mé disertační práce jsou rozpočtové zásady. Bývají buď komplexně zpracované v obecné rozpočtové normě, např. v evropském finančním nařízení, nebo částečně v lucemburských rozpočtových pravidlech, anebo vycházejí z jednotlivých ustanovení v různých částech rozpočtových pravidel, jako je tomu v České republice. Přikláním se ke vzoru evropskému, kde jsou zásady zpracovány v samostatné části, včetně jejich výkladu s detaily, event. rozvedenými v prováděcí vyhlášce. Je to přehledné a dává to

základní konstrukci pro výklad dalších detailních ustanovení. I českým rozpočtovým pravidlům by podle mého názoru slušela část týkající se rozpočtových zásad.

Výčet zásad je ve srovnávaných právních systémech obdobný, navíc bych eventuálně uvažovala o zakotvení zásady reálnosti, či pravdivosti rozpočtu, jak je tomu např. ve francouzském zákoně z roku 2001. Tuto zásadu neobsahuje ani jedna z analyzovaných úprav. Zdá se mi, že jde o zásadu, která vychází ze zhoršující se situace, kdy predikce výdajů či příjmů státních rozpočtů se nadhodnocují nebo podhodnocují, ať již z jakýchkoliv příčin. Výsledný efekt celé procedury sestavování, schvalování a kontroly plnění rozpočtu se tím značně snižuje. Zakotvením a dodržováním dané zásady by mohlo dojít k určitému zlepšení.

K **zásadě jednoročnosti** rozpočtu lze poukázat na sílící princip víceletého rozpočtování, v jehož rámci se sestavují víceleté výhledy do budoucna, a to jak v České republice, tak v Lucembursku, v EU pak v podobě finančních perspektiv. Liší se počet let, na které je výhled činěn, u EU se v posledních letech po rozšíření zdá být výhled příliš dlouhodobý a dochází k jeho přehodnocování v polovině, což se nejeví jako příliš efektivní. Důležitou otázkou je závaznost těchto výhledů. V České republice bylo důležitým přínosem zavedení závazných střednědobých výdajových rámců. Prozatím je však závazná jen celková částka výdajů. De lege ferenda lze uvažovat o závaznosti střednědobých limitů výdajů podle jednotlivých kapitol a státních fondů. Zdroje nad rámec by se musely hledat na úkor méně prioritních činností.

Namísto zásady veřejnosti rozpočtu, která se stala všeobecně platnou pro veškeré právní předpisy a vzhledem ke skutečnosti, že rozpočet je schvalován formou zákona, není již tato zásada typická pro rozpočet, bych upřednostňovala zavedení např. zásady transparentnosti rozpočtu. Ta by vyžadovala nejen publikaci rozpočtu ve Sbírce, ale i průběžné zveřejňování

jak procesu projednávání, tak následně plnění rozpočtu na internetu. Přístupné by měly být veškeré hodnotící zprávy a výsledky kontrol plnění rozpočtu, a to ve vazbě na jednotlivé konkrétní programy a činnosti, aby daňoví poplatníci mohli mít přehled o vynakládání státních prostředků. Tato zásada by úzce souvisela se zásadou řádného finančního řízení.

Zásada **řádného finančního řízení** je podle mého názoru v českých rozpočtových pravidlech řešena nedostatečně, zásadní by mělo být určení osoby odpovědné za užití rozpočtových prostředků, ale možnosti dalšího propracování uvedené zásady jsou podle mého názoru bohatší. V současnosti je v České republice navrhována zásadní systémová změna. Mám na mysli *metodiku rozpočtování formou výdajových bloků*. Jedná se o nový způsob rozpočtování, který bude vyžadovat více let na jeho zavedení. Mělo by dojít k postupnému omezení specifických závazných ukazatelů a jejich plnému nahrazení tzv. výdajovými bloky, které by měly splňovat zásady výkonově orientovaného rozpočtování, a to pro všechny kapitoly, kromě kapitol Všeobecná pokladní správa, Operace státních finančních aktiv a Státní dluh. Cílem je zvýšení transparentnosti výdajů státního rozpočtu a odpovědnosti za jejich čerpání. Nejprve by mělo dojít ke stanovení věcného obsahu činnosti, která je hrazena z výdajů daného výdajového bloku, jednoznačné definice měřitelných cílů (pro daný rozpočtový rok a minimálně na další dva následující roky), kterých má být činností dosaženo, jakož i stanovení měřítek hodnocení úspěšnosti plnění těchto cílů a časového horizontu pro dosažení cíle. Plnění vytýčených cílů (u jednoho výdajového bloku by nemělo být více než 1-5 cílů) má být hodnoceno v závěrečném účtu kapitol a v ročních zprávách. Důležitým bude stanovení odpovědného manažera za realizaci stanoveného cíle, odůvodnění požadovaného objemu prostředků včetně úspěšnosti splnění cílů, kritérií pro poskytování dotací a pro výběr a hodnocení aktivit, na které budou dotace poskytnuty. Cíle by neměly vypovídat o činnosti úřadu, ale o dopadu této činnosti do sociální, ekonomické a dalších oblastí, některé cíle by mohly směřovat k optimalizaci využívání veřejných finančních prostředků. Tento návrh je však zatím ve fázi

projednávání, pouze jeho zadání bylo schváleno usnesením vlády⁷² z roku 2006 a je otázkou, jaký další osud jej čeká. Každopádně vazba výdajů rozpočtu na aktivity je dobrým směrem k zefektivnění hospodaření s prostředky rozpočtu. Obdobné řešení nalezneme i v evropském modelu finančního řízení (tzv. rozpočtování podle činností), nebo např. v již zmiňovaném francouzském rozpočtovém zákoně z roku 2001.

Kromě samotné metodiky rozpočtování je v rámci zahájené nové reformy veřejných financí související problematikou i zavedení *účetnictví státu*. Jeho cílem by mělo být zlepšit řízení a kontrolu peněz ve veřejné správě. V současnosti není ještě určeno, na které organizační složky státu, příspěvkové organizace, státní fondy, popř. firmy, jejichž zřizovatel je stát, by se mělo účetnictví vztahovat, nový systém by však měl přispět k zprůhlednění hospodaření státu a nakládání se státními prostředky a eliminovat porušování rozpočtových pravidel, pravidelně odhalované finančními kontrolami. Změny se dají v této souvislosti předpokládat kromě v zákoně o účetnictví také např. právě v rozpočtových pravidlech. Nová reforma by měla pokračovat zavedením systému jediného účtu státní pokladny, který by měl být dokončen a spuštěn v roce 2010. Součástí by měl být i zdokonalení systému pro řízení státního dluhu a likvidity. Celkově by se tak mělo zajistit řádné finanční řízení operací státu a přístup ke spolehlivým informacím o příjmech a výdajích státu v reálném čase.

Další související otázkou pro fázi plnění rozpočtu je samotné nastavení kritérií řádného finančního řízení. V dnešní době lze uvažovat o začlenění dalšího požadavku kromě hospodárnosti, účinnosti a efektivity při vynakládání státních prostředků, a to požadavku zohledňujícího ochranu životního prostředí v nejširším slova smyslu.

⁷² Usnesení vlády č. 38 z 11. 1. 2006, ke Zprávě o plnění státního rozpočtu na rok 2007 (související usnesení vlády č. 787 z 22. 6. 2005)

Uvažujeme-li o zákonném zakotvení pravidel pro sestavování v podstatě **vyrovnaného rozpočtu** a výše přípustného dluhu, zůstávají nezodpovězené některé otázky. V podstatě určitá pravidla jsou již nastavena Evropskou unií a dále se zpřísňují pro členy "eurozóny". Podle mého názoru se nejeví nijak efektivní zdvojit tuto úpravu (v členských státech obecně platnou a přímo aplikovatelnou) ještě v národních předpisech. Jde o to, aby se v rámci rozpočtové disciplíny tendovalo k neustálému "šroubování" návrhu rozpočtu, ale i k jeho plnění a směřovalo se tak v principu k nulovému deficitu, jakož i ke snižování veřejného dluhu. Je však nutno vycházet z ekonomické reality a momentální hospodářské situace jednotlivého státu. Navíc ani původní členské státy EU nejsou v této otázce vždy důslední a jejich právní řády obdobné limity neobsahují. Celá oblast rozpočtu je velice silně ovlivňována politickými rozhodnutími a směry. Dodržování zásady vyrovnanosti je toho jasným důkazem, jak jsem se pokusila ukázat rozbořením případu rozhodovaným Evropským soudním dvorem. Jednalo se o řízení o nadměrném schodku veřejných rozpočtů v Německu a ve Francii.

Pro přísnější dodržování **zásady jednoty rozpočtu** by byl rozhodně žádoucí vývoj směřující k omezení a budoucímu úplnému začlenění především státních fondů do celkového rozpočtu. Oproti argumentaci pro státní fondy, tj. např. lepší realizace potřeb, k jejichž určení byl fond vytvořen, či nepropadání nevyužitých prostředků, stojí silnější argumenty: transparentnost, snazší kontrola výdajové stránky rozpočtu, větší pružnost při zajištění potřebných příjmů i v reakci na konkrétní potřeby a priority, přísnější účelovost, levnější správa účelově vázaných výdajů rozpočtu a další.

Z **rozpočtových procedur** v Lucembursku a v Evropské unii by bylo možno v České republice např. uvažovat o zahájení prací na rozpočtu dříve, tzn. v roce n-2, a to konkrétně zahájit oficiálním schválením směrů a objemů výdajů. Obdobně se v EU schvaluje roční politická strategie. Stejně tak by byla možná inspirace triologem v EU. Jednání by probíhalo mezi poslaneckou sněmovnou, vládou a ministerstvem financí, a to souběžně s přípravou návrhu

rozpočtu. Dále je zajímavé lucemburské vytváření rezervy pro dodatky v průběhu procesu tvorby zákona o rozpočtu, aby bylo možno reagovat na neočekávané změny, týkající se budoucího rozpočtu.

Z oblasti **vnější kontroly státního rozpočtu** je důležitou otázkou, jak nakládat s výsledky zjištění kontrolních institucí, v České republice NKÚ. Dnes není stanovena jejich závaznost pro kontrolované subjekty. V praxi se ustálilo projednávání kontrolních závěrů ve vládě a přijímání usnesení obsahující určitá opatření k nápravě. Kontrolními závěry se zabývá mj. podvýbor pro kontrolu u rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny. To všechno se však v dnešní politické kultuře v České republice, kde se nikdo necítí za nehospodárné a neefektivní řízení finančních prostředků státu zodpovědný, nezdá jako dostačující. Pro zdravý chod úřadů vnější kontroly státního rozpočtu by podle mého názoru přispělo, kdyby jejich členové byli voleni na určité konkrétní období, tak je tomu i v Lucembursku a v EU, kde je toto období šest let. Z hlediska systémového není jasný důvod, proč neschvalovat závěrečný účet stejně jako návrh rozpočtu formou zákona.

Na závěr bych poznamenala následující. V průběhu vývoje státního rozpočtu se vyvinul právní institut specifické povahy, který je postaven na určitých zásadách. V evropské kultuře jsou tyto zásady obdobné. Jako i u jiných právních norem, také rozpočtovým předchází vývoj v praxi, který formuje mj. lety ustálené zásady, v jejichž rámci jsou jednotlivé právní úpravy vytvářeny. Zůstává proto otevřeným tématem, které zásady státního rozpočtu se do budoucna udrží jako "nosné", které se budou modifikovat a které vzniknou jako nové. Je zajímavé sledovat jednotlivé právní kultury, v daném případě českou, lucemburskou a evropskou a z jejich komparace usuzovat a odhadovat budoucí vývoj. Neméně zajímavé je hodnotit současný stav, z čehož právě vychází podněty pro budoucno. Tato disertační práce je určena k zamyšlení nad těmito otázkami.

Literatura

- Bahník, V. a kol. autorů: Slovník antické kultury. Nakladatelství Svoboda, Praha 1974
- Bakeš, M. a kol.: Finanční právo, 4. aktualizované vydání, C.H.Beck, Praha 2006
- Bárta, J.: Státní rozpočet jako předmět právní úpravy. Právník, 1997, č. 3
- Borkovec, A.: Veřejné finance se zaměřením na rozpočtové právo. PrFMU č. 289, Brno 2002
- Bouvier, M., Esclassan, M.-ch., Lassale, J.-P.: Finances publiques, Librairie générale de droit et de jurisprudence, E.J.A., Paris 2000
- Deruel, F., Buisson, J.: Finances publiques Budget et pouvoir financier, Gibert Clarey, S.A., Tours 2001
- European Parliament-Directorate General for Research: Parliamentary control of budget implementation 1999
- Goff, J.: Kultura středověké Evropy, Odeon, 1991, Praha
- Hácha, E. +kol.: Slovník veřejného práva československého, Polygrafia R.M.Rohler, Brno 1934
- Holman, R.: Vývoj ekonomického myšlení, Liberální institut v Praze, R. Holman, 1994
- Holub, J. – Lyer, S.: Stručný etymologický slovník jazyka českého, SNP, Praha 1978
- Kadrmas, T.: Deficit státního rozpočtu a státní dluh v ČR, VŠE v Praze, doktorská a disertační práce, 2004
- Kolitsch, M.: Právní úprava sestavování státního rozpočtu, Závěrečná práce, Praha 2003
- König, P., Lacina L. a kol.: Rozpočet a politiky Evropské unie. C.H.Beck, Praha 2004
- Lindner, J.: Conflict and change in EU budgetary politics, Taylor and Francis Group, Oxon, 2006
- Marková, H., Boháč, R.: Rozpočtové právo. 1. vydání. Praha, C.H.Beck, 2007
- Marková, H.: Rozpočtové právo. 1. vydání. Praha, C.H.Beck, 2001
- Maurois, A.: Dějiny Anglie, Lidové noviny, Praha 1993
- Neff, V.: Filozofický slovník, Mladá fronta, Praha 1993
- National Audit Office of the UK: State audit in the EU, December 2005
- Němeček E. a kol.: Úvod do studia finanční vědy a českého finančního práva, Spolek čs. Právníků VŠEHRD, Praha 1996
- Peková, J., Pilný J., Jetmar, M.: Veřejná správa a finance veřejného sektoru. ASPI, a.s., Praha 2005

Peková, J., Pilný J.: Veřejná správa a finance. Kodex Bohemia, s.r.o., Praha 1998

Plagnet Bernard: Droit public, droit financier, droit fiscal. Sirey, Paris 1989

Prskavcová, R.: Základy makroekonomie, Vyšší odborná škola ekonomická, Praha 1997

Rivoli J.: Le budget de l'État, Édition du Seuil, 1975

Samuelson, P.A., Nordhaus, W.A.: Ekonomie, Nakladatelství Svoboda, Praha 1991

Šmíd, D.: Diplomová práce na téma Právní úprava kontroly Nejvyššího kontrolního úřadu, 2007

Tomášková, E.: Veřejné finance, Masarykova univerzita, Brno 2006

Vencovský, F.: Státní finance v historii Československa – období 1918-1947. Finance a úvěr, 1994, č. 8

Zamarovský, V.: Na počátku byl Sumer, 2004, Bratislava

Internetové zdroje:

<http://www.vlada.cz>

<http://www.mfcr.cz>

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/hs.xsl/verejne_finance.html

<http://www.psp.cz>

http://www.isprofin.cz/IS_akce.asp

<http://www.igf.etat.lu/lexique/lexbdall.pdf>

<http://www.legilux.public.lu>

<http://www.fi.etat.lu>

<http://www.chd.lu/docs/pdf/reglement.pdf>

<http://www.nku.cz/downloads/pvs/parlament-vlada-samosprava-2.pdf>

<http://www.nku.cz/pages/cs/publikace/stanoviska-szu-cr.htm>

<http://www.ftvs.cuni.cz/hendl/index1.htm>

Příloha

Kapitoly státního rozpočtu v České republice k 1.5.2007:

- 301 Kancelář prezidenta republiky
- 302 Poslanecká sněmovna Parlamentu
- 303 Senát Parlamentu
- 304 Úřad vlády České republiky
- 305 Bezpečnostní informační služba
- 306 Ministerstvo zahraničních věcí
- 307 Ministerstvo obrany
- 308 Národní bezpečnostní úřad
- 309 Kancelář veřejného ochránce práv
- 312 Ministerstvo financí
- 313 Ministerstvo práce a sociálních věcí
- 314 Ministerstvo vnitra
- 315 Ministerstvo životního prostředí
- 317 Ministerstvo pro místní rozvoj
- 321 Grantová agentura České republiky
- 322 Ministerstvo průmyslu a obchodu
- 327 Ministerstvo dopravy
- 328 Český telekomunikační úřad
- 329 Ministerstvo zemědělství
- 333 Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy
- 334 Ministerstvo kultury
- 335 Ministerstvo zdravotnictví
- 336 Ministerstvo spravedlnosti
- 343 Úřad na ochranu osobních údajů
- 344 Úřad průmyslového vlastnictví
- 345 Český statistický úřad
- 346 Český úřad zeměměřičský a katastrální
- 347 Komise pro cenné papíry
- 348 Český báňský úřad
- 349 Energetický regulační úřad
- 353 Úřad pro ochranu hospodářské soutěže
- 358 Ústavní soud
- 361 Akademie věd
- 372 Rada pro rozhlasové a televizní vysílání
- 374 Správa státních hmotných rezerv
- 375 Státní úřad pro jadernou bezpečnost

- 381 Nejvyšší kontrolní úřad
- 396 Státní dluh
- 397 Operace státních finančních aktiv
- 398 Všeobecná pokladní správa

Členění kapitoly III - běžné výdaje v Lucembursku:

Ministerstvo státu

Ministerstvo zahraničí a imigrace

Ministerstvo kultury, vyššího vzdělávání a výzkumu

Ministerstvo financí

Ministerstvo financí – Státní pokladna + rozpočet

Ministerstvo financí – Veřejný dluh

Ministerstvo spravedlnosti

Ministerstvo veřejné správy a administrativní reformy

Ministerstvo vnitra a územního plánování

Ministerstvo národního vzdělávání a profesního vzdělávání

Ministerstvo rodiny a integrace

Ministerstvo zdravotnictví

Ministerstvo životního prostředí

Ministerstvo práce a zaměstnanosti

Ministerstvo sociálního zabezpečení

Ministerstvo zemědělství, vinařství a rozvoje venkova

Ministerstvo hospodářství a zahraničního obchodu

Ministerstvo středních vrstev, turismu a bydlení

Ministerstvo dopravy

Ministerstvo rovnosti příležitostí

Ministerstvo veřejných prací