



Petr Mrkývka, Jiří Blažek,
Eva Tomášková, Johan Schweigl a kol.

VYBRANÉ PRÁVNÍ OTÁZKY FISKÁLNÍ ODPOVĚDNOSTI STÁTU

**MASARYKOVA
UNIVERZITA**

ACTA UNIVERSITATIS BRUNENSIS IURIDICA
EDITIO SCIENTIA

VYBRANÉ PRÁVNÍ OTÁZKY FISKÁLNÍ ODPOVĚDNOSTI STÁTU

Petr Mrkývka, Jiří Blažek,
Eva Tomášková, Johan Schweigl a kol.



Masarykova univerzita
Brno 2020

Vzor citace

MRKÝVKA, Petr ; BLAŽEK, Jiří ; TOMÁŠKOVÁ, Eva ; SCHWEIGL, Johan a kol. *Vybrané právní otázky fiskální odpovědnosti státu*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2020, 229 s. Spisy Právnické fakulty Masarykovy univerzity, Edice Scientia, sv. č. 700. ISBN 978-80-210-9771-1 (brož.), 978-80-210-9772-8 (online).

CIP - Katalogizace v knize

Mrkývka, Petr

Vybrané právní otázky fiskální odpovědnosti státu / Petr Mrkývka, Jiří Blažek, Eva Tomášková, Johan Schweigl a kol. – 1.vyd. -- Brno: Masarykova univerzita, 2020. 229 stran. – Spisy Právnické fakulty Masarykovy univerzity, Edice Scientia, svazek č. 700. ISBN 978-80-210-9771-1 (brož.), 978-80-210-9772-8 (online)

336.02* 336.225* (4)* (048.8:082)*

- fiskální politika
- správa daní
- země Evropské unie
- kolektivní monografie

336.1/.5 – Veřejné finance [4]

Tato publikace vznikla na Masarykově univerzitě v rámci projektu „Fiskální odpovědnost státu“ číslo MUNI/A/1392/2019 podpořeného z prostředků účelové podpory na specifický vysokoškolský výzkum, kterou poskytlo MŠMT v roce 2020.

Autoři kapitol:

Petr Mrkývka	úvod, kapitola č. 1, spoluautor závěru
Jiří Blažek	kapitola č. 2, spoluautor závěru
Eva Tomášková	kapitola č. 3
Ivana Pařízková	kapitola č. 4
Jan Neckář	kapitola č. 5, spoluautor závěru
Dana Šramková	kapitola č. 6
Nikol Nevečeřalová	kapitola č. 7
Romana Buzková	kapitola č. 8
Johan Schweigl	kapitola č. 9, spoluautor závěru

Recenzentka: prof. JUDr. Hana Marková, CSc.

© 2020 Masarykova univerzita

ISBN 978-80-210-9772-8 (online ; pdf)

ISBN 978-80-210-9771-1 (print)

OBSAH

Úvod.....	9
1 Odpovědnost a zodpovědnost	11
1.1 Stát a jeho odpovědnost.....	13
1.2 Personální a územní základ státu	19
1.3 Formální základ.....	19
1.4 Materiální základ státu	24
1.5 Fiskální odpovědnost.....	30
1.6 Politický rámec veřejné finanční činnosti	37
2 Rozpočtová odpovědnost.....	45
2.1 Odpovědnost z pohledu ekonomické teorie	45
2.2 K pojmu rozpočtové odpovědnosti.....	47
2.3 Rozpočtová odpovědnost v praxi hospodářské politiky (mezinárodní a historický kontext)	50
2.4 Rozpočtová odpovědnost v praxi hospodářské politiky České republiky.....	55
2.5 Rozpočtová odpovědnost v právní teorii a praxi z pohledu ekonomie	56
2.6 Právní úprava rozpočtové odpovědnosti v České republice (zákon o rozpočtové odpovědnosti z pohledu ekonomické teorie)	59
3 Národní a evropská statistika ve vztahu k fiskální odpovědnosti.....	65
3.1 Základní otázky.....	66
3.2 Teoretická východiska.....	68
3.2.1 Vývoj národních účtů.....	68
3.2.2 Popis systému národního hospodářství.....	69
3.2.3 Národní účty	74
3.2.4 Pravidla účtování	75
3.2.5 Posloupnost účtů.....	76
3.2.6 Souhrnné ukazatele.....	78

3.3	Klady a zápory národních účtů ve vztahu k fiskální odpovědnosti.....	80
3.3.1	Klady národních účtů.....	80
3.4	Možná omezení národních účtů ve vztahu k fiskální odpovědnosti.....	81
3.5	Diskuse a závěr.....	87
4	Fiskální odpovědnost státu ve vztahu k územním samosprávným celkům.....	91
4.1	Rozpočtové právo jako podsystém finančního práva, rozpočtové právo ÚSC.....	92
4.2	Fiskální federalismus a veřejné rozpočty.....	97
4.2.1	Fiskální federalismus ve vztahu k Evropské unii – fiskální odpovědnost.....	101
4.2.2	Model fiskálního federalismu v České republice.....	103
4.3	Postavení obcí a krajů v České republice – organizace veřejné správy v platné právní úpravě.....	104
4.4	Rozpočtová odpovědnost – fiskální odpovědnost.....	109
4.5	Hospodaření územních samosprávných celků, majetek a rozpočty.....	112
4.5.1	Základní instituty místních rozpočtů.....	114
4.5.2	Vnitřní struktura rozpočtu obcí.....	116
4.5.3	Rozpočtové příjmy.....	118
4.5.4	Rozpočtové výdaje.....	128
4.6	Závěrem.....	135
5	Fiskální odpovědnost při správě daní.....	139
5.1	Zajištění daně.....	140
5.2	Následky zajištění daně.....	142
5.2.1	Splatnost zajištěné daně.....	143
5.2.2	Rozhodnutí o nespolehlivém plátcí.....	145
5.2.3	Shrnutí následků zajištění daně.....	147
5.3	Následky nezákonného zajištění daně.....	148
5.3.1	Úrok z neoprávněného jednání správce daně.....	149
5.3.2	Další finanční plnění jako kompenzace daňovým subjektům.....	150
5.4	Balancování pod tíhou fiskální odpovědnosti.....	151

6	Odpovědnost za výběr a odvod cel a celní právo EU	153
6.1	Celní právo EU	154
6.2	Odpovědnost za výběr a odvod cel	156
7	Výkon kontroly nad nakládáním s prostředky EU	161
7.1	Tradiční vlastní zdroje EU	162
7.2	Participace členských států na rozpočtu EU	165
7.2.1	Participace členů eurozóny na rozpočtu Evropského stabilizačního mechanismu	167
7.3	Kontrola rozpočtu	168
8	Odpovědnost za porušení pravidel čerpání unijních prostředků	173
8.1	Plnění unijního rozpočtu	173
8.2	Čerpání unijních prostředků ve sdíleném řízení	175
8.2.1	Pravidla sdíleného řízení	175
8.2.2	Průběh sdíleného řízení	176
8.2.3	Systémy řízení a kontroly	177
8.2.4	Následky neplnění povinností	179
9	Fiskální odpovědnost států ve vztahu k mezinárodním a nadnárodním organizacím	181
9.1	K postupu a metodám	182
9.2	Vybrané oblasti fiskální odpovědnosti států	183
9.3	Fiskální odpovědnost vůči vybraným mezinárodním organizacím	185
9.3.1	Fiskální odpovědnost za hospodaření určitým způsobem	185
9.3.2	Fiskální odpovědnost týkající se plnění států vůči základnímu kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu	196
9.4	Klasifikace a systematizace druhů fiskální odpovědnosti	200
Závěr		203
Summary		211
Literatura a další použité zdroje		213
Dokumenty, normativní akty a tisková prohlášení		223

ÚVOD

Předsevzetí zabývat se specifickou oblastí odpovědnosti, jakou je odpovědnost státu, a to s adjektivem „fiskální“, se ukázalo v roce 2020 jako navýsost aktuální. Rok, který bez nadsázky můžeme označit jako *anno covid* 0, odhalil celou řadu úskalí a otázek, jakou roli hraje stát a nakolik a kdo je odpovědný či zodpovědný za udržení fungování státu, resp. společnosti, a to nejen v době boje s pandemií, ale i za „normálních“ časů, v době relativního klidu a míru. Postupné práce nad tématem fiskální odpovědnosti dovedly autory k zjištění, že fiskální odpovědnost nelze omezeně chápat jen jako rozpočtovou odpovědnost, ale je nutné ji pojímat jako specifickou společenskou a snad i celospolečenskou odpovědnost za materiální základ existence státu. Proto se autoři zaměřili jen na některé vybrané otázky, na které se snažili nalézt alespoň částečné odpovědi a více méně si tak vytvořili základ pro další hlubší a širší pronikání do předmětné problematiky. Rok 2020 nepřál realizaci řady badatelských předsevzetí a sám o sobě svojí výjimečností bude představovat široké pole pro další bádání role státu, jeho mechanismů, fungování veřejných financí a finančního hospodaření.

Fiskální odpovědnost státu není chápána jako typická právní odpovědnost, ale jako prospektivní odpovědnost, kdy stát svojí existencí si na sebe naložil břemeno si svoji existenci materiálně zajistit, tak aby byl schopen naplňovat své primární poslání: být bezpečím a jistotou pro své občany, kteří tvoří jeho osobní (personální) základ. Autoři se snažili o pohled na fiskální odpovědnost jak právní, tak ekonomický, v duchu interakce práva a ekonomie. Vedle obecných otázek se zbývali rozpočtovou odpovědností, vlivy fiskálního federalismu, vztahy k unijním financím, ale také dopady mezinárodních členských závazků, jakož i významem národní a evropské statistiky pro naplňování fiskální odpovědnosti.

Publikace se nezabývá problematikou do detailů, je spíše náznakem problému, a rovněž neměla ambice zpracovat odpovědnost za řešení krize, a to jak z pohledu odpovědnosti prospektivní, tak retrospektivní. Těmto otázkám se bude třeba věnovat z větším časovým odstupem, který je předpokladem větší objektivity a dává také větší možnost ke komparaci a hledání možných řešení.

1 ODPOVĚDNOST A ZODPOVĚDNOST

Na rozdíl od právnické češtiny se v běžném jazyce slova odpovědnost a zodpovědnost používají často promiskuitně, byť podle Slovníku spisovného jazyka českého Československé akademie věd z šedesátých let prezentovaného Ústavem pro jazyk český Akademie věd České republiky jsou zde nepatrné rozdíly. Ty jsou ovšem tak nevýznamné, že internetová jazyková příručka ústavu hesla „odpovědnost“ a „zodpovědnost“ jako obsahově rovnocenná spojuje.¹ Nuance mohou být v tom, že odpovědnost je více méně chápána ve smyslu nést nějaký následek za jednání zpětně. Pro to se používá také pojem retrospektivní odpovědnost. Naopak prospektivní odpovědnost je častěji označována jako zodpovědnost, a to ve smyslu výkonu budoucího jednání – převzetí zodpovědnosti za provedení reformy, oproti nesení odpovědnosti za škody způsobené reformou.² Snad je také možné při hledání obsahu odpovědnosti a zodpovědnosti konstatovat, že právě „odpovědnost“ je chápána jako odpovědnost právní, tedy jako nutnost nést některé právní následky spojené s porušením právní normy.³ Zodpovědnost je brána jako „*etická a právní kategorie, vyjadřující společenský, morální a právní vztah člověka ke společnosti z hlediska společenských požadavků a jeho úkolů a povinností. V zodpovědnosti vystupuje do popředí zejména nutnost za něco ručit, popř. se z něčeho zodpovídat. Filozoficko-sociologickým předpokladem zodpovědnosti je schopnost vystupovat jako subjekt, jako autor svých činů, a také je míra této schopnosti. Eticko-právní podstata zodpovědnosti se pak zakládá na schopnosti vědomě, tj. záměrně a dobrovolně plnit určité požadavky a úkoly, provádět správnou volbu, dosahovat výsledků, získávat si zásluhy a odměny, resp. nést vinu a přijímat trest.*“⁴ Ačkoliv heslo „zodpovědnost“ v Malé československé encyklopedii je poplatné době, kdy je autor napsal, vystihuje

¹ Internetová jazyková příručka. *Ústav pro jazyk český* [online]. Dostupné z: <https://prikucka.ujc.cas.cz/?slovo=Odpovednost>

² HAVRÁNEK, B., J. BĚLIČ, M. HELCL a A. JEDLIČKA (eds.). *Slovník spisovného jazyka českého*. Dostupné z: <https://ssjc.ujc.cas.cz/>; a HUJER, O., E. SMETÁNKÁ, M. WEINGART, B. HAVRÁNEK, V. ŠMILAUER a A. ŽÍSKAL. *Příruční slovník jazyka českého (1935–1957)*. Dostupné z: <https://psjc.ujc.cas.cz/>

³ ŘÍMAN, R. (ed.; předseda redakce československé encyklopedie). *Malá československá encyklopedie. IV. díl*. Praha: Akademia, 1986, s. 629.

⁴ ŘÍMAN, R. (ed.; předseda redakce československé encyklopedie). *Malá československá encyklopedie. VI. díl*. Praha: Akademia, 1987, s. 853.

návaznost odpovědnosti na zodpovědnost, případně to, že odpovědnost je součástí zodpovědnosti. Jednání v rámci hodnocení zodpovědnosti může být v souladu s očekávaným výsledkem (zodpovídá za splnění úkolu a úkol splnil zodpovědně) a pak lze očekávat pozitivní hodnocení, odměnu apod. Naopak, je-li jednání zodpovědného nezodpovědné, pak lze očekávat pro něj nepříznivý následek. Jeho jednáním mohlo dojít k porušení určité kategorie sociálních norem, jehož následkem je určitý druh odpovědnosti s příslušnou sankcí. Na příklad Aleš Gerloch rozlišuje následující úrovně odpovědnosti: právní odpovědnost (porušení právních povinností), politickou odpovědnost (za výkon politické funkce), ústavní odpovědnost (smíšená politická a právní odpovědnost), morální odpovědnost (odsouzení veřejným míněním).⁵ Znakem odpovědnosti podle Viktora Knappa je to, že spočívá v povinnosti snést újmu – sankci.⁶ Nepříznivá újma, sankce, má různou podobu podle toho, o jaké porušení, resp. o jakou odpovědnost se jedná, přičemž mohou se kumulovat kategorie sociálních odpovědností a současně i sankce.

V případě právní odpovědnosti panuje shoda v tom, že jako základní kategorie jsou rozlišovány odpovědnosti: ústavní, administrativní, civilní, trestní a mezinárodní. Právní odpovědnost je zvláštní forma právního vztahu, ve kterém dochází na základě porušení právní povinnosti ke vzniku nové právní povinnosti sankční povahy.⁷ Právní odpovědnost je tak založena především na retrospektivním pojetí odpovědnosti.

Jaká je odpovědnost státu? Může stát být tím subjektem, který má strpět újmu při porušení nějakých norem? Kdo může sankcionovat stát a co je vůbec stát? Opět se budeme točit v kruhu zodpovědnosti a odpovědnosti, přičemž hledání přelomu mezi zodpovědností a odpovědností je v případě státu značně nejisté. Při rekapitulaci právní odpovědnosti je zřejmé, že stát jako takový nemůže být delikventem, ve všech kategoriích právní odpovědnosti. Nejčistší a asi nejpochopitelnější je uznání státu za delikventa z porušení normy mezinárodního práva.⁸ Pochopitelná je i civilněprávní odpovědnost, ústavní či administrativní odpovědnost, které mají svůj odraz zejména v regresních

⁵ GERLOCH, A. *Teorie práva*. 5. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, s. 159.

⁶ KNAPP, V. *Teorie práva*. Praha: C. H. Beck, 1995, s. 200.

⁷ GERLOCH, 2009, op. cit., s. 160.

⁸ K tomu MALENOVSKÝ, J. *Mezinárodní právo veřejné – obecná část – a poměr k jiným právním systémům*. Brno: Masarykova univerzita, 2020, s. 254 a násl.

újmách, náhradách škod apod. Při rozlišování odpovědnosti na prospektivní a retrospektivní jedná se v těchto případech výrazně o odpovědnost retrospektivní.

Od krize veřejných financí v první dekádě století, která v České republice legislativně vyústila mimo jiné v přijetí zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů,⁹ se zejména ekonomické disciplíny a věda finančního práva zabývají otázkou zodpovědného přístupu k veřejným financím. Vedle klasické škály odpovědností se začala formovat specifická odpovědnost, resp. zodpovědnost za stav veřejných financí a vzhledem k provázanosti veřejných financí s dalšími veřejnými finančními činnostmi se její spektrum ve své podstatě rozpíná na odpovědnost za celý materiální základ státu. Objevují se instrumenty jako fiskální ústava,¹⁰ rozpočtová odpovědnost a přistupuje se k postupnému objevování fiskální odpovědnosti jako další odpovědnostní kategorie. Primární břemeno této odpovědnosti má nést stát, proto je třeba si vysvětlit i samotnou podstatu státu.

1.1 Stát a jeho odpovědnost

Je poměrně nesnadné určit nositele odpovědnosti v případě, že se má jednat o odpovědnost státu. Kdo, resp. co je stát?

Stát jako nositel fiskální odpovědnosti je poměrně ošemetná otázka, poněvadž jak je zřejmé zejména z právní odpovědnosti, není až tak docela vždy jasné, kdo tuto odpovědnost skutečně má, resp. vůči komu je třeba daného dílu odpovědnosti se dovolávat. Za „neodpovědného“ prezidenta má odpovědnost stát a ten má například „něco učinit“. Je zde poměrně vágní mechanismus, jak se dané odpovědnosti zhostí. Co je tedy onen stát?

Zdánlivě jednoduchá otázka, ale těžká neutrální odpověď. Proč hledání neutrální odpovědi? Nazírání na stát je nadmíru svázané s ideologickými, politickými, často také náboženskými či ekonomickými pohledy, resp. ztotožněním se s pojetím státu konkrétních autorit. V moderní době to může být i oprašování krajních koncepcí státu, zprava i zleva, které mohou v lepším případě děsit, ale v horším být i pro některé především frustrované jedince

⁹ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰ PÁRAL, P. Fiskální odpovědnost? Ale kdeže. *Euro.cz* [online]. 10. 2. 2015. Dostupné z: <https://www.euro.cz/byznys/pavel-paral-fiskalni-odpovednost-ale-kdeze-1161252>

či skupiny přitažlivé a inspirující. Mohou to být koncepce založené sekundární roli státu, kdy stát slouží národu nebo obdobně kdy stát slouží vládnoucí třídě. Krajním případem je nacistické pojetí státu, které výstižně a věcně popsal Viktor Knapp v *Problémech nacistické právní filosofie* (1947).¹¹ Všímá si nacistické kritiky liberalistického státu, který se přiči mystice *Blut und Boden*. Nacistický stát je zde pro národ a rasu a pro národ a rasu je zde také jednotlivce. Od toho se také odvíjí pojetí role státu a jeho finanční činnosti, která účelově směřuje k zajištění blahobytu, resp. zdraví národa (národního společenství), bez ohledu na potřeby jednotlivce a fungování státu. Obdobné koncepce lze vidět i v jiných realizovaných totalitárních pojetích státu, která programově vyzdvihují na místo národa a rasy stát – typicky státy založené na fašistické ideologii, a které zase upozaďují jednotlivce¹². Ale také ve stalinistických, maoistických¹³ a od nich odvozených pojetích státu. Ta spojují vznik státu s rozpadem beztržní společnosti a se vznikem diktatury vládnoucí třídy, kdy teprve diktatura dělnické třídy může dovést stát k vyšší organizaci společenského řízení, komunistické samosprávě, a tedy k zániku státu.¹⁴ Fakticky nešlo o podřízení státu národu, lidu, dělnické třídě, pracujícím měst a venkova apod., ale jedné vůdcovské straně. Zrůdnost ultramaoistické likvidace vlastního státu, jeho materiálního i personálního základu, bylo nejmarkantněji vidět v období vlády Rudých Khmerů v Kambodži.¹⁵ V dobové¹⁶ české a československé literatuře nalezneme rovněž ideologické pojetí státu. Na příklad Jan Maria Novotný v knize určené středoškolským studentům *Slabikář národního hospodářství a finanční vědy* (1941) na téma státu napsal: „*Slovo „stát“ vyvolává v našich myslích velmi mlhavou představu. Všichni cítíme, že jsme součástí státu, že kousek státu je v nás. Také však dobře víme, že stát je něco jiného, někdo jiný než kdokoliv z nás. Ani ten z nás, kdo je státním úředníkem, není státem. Co je stát?*

¹¹ KNAPP, V. *Problém nacistické právní filosofie*. Praha: V. Linhart 1947, reprint Dobrá Voda: Aleš Čeněk 2002, s. 107 a násl.

¹² MUSSOLINI, B. *Řeč o Itálii a fašismu*. Praha: Plamja, 1935.

¹³ K tomu např. MAO CE-TUNG. *Vybrané spisy, sv. 3*. Praha: SNPL 1955, s. 111 a násl.

¹⁴ K tomu např. LENIN, V. I. *Stát a revoluce. Učení marxismu o státu a úkoly proletariátu v revoluci*. Praha: Svoboda 1949.

¹⁵ K tomu např. GÖRNICKY, W. *Bambusové poselství*. Praha: Panorama, 1983; NORNG Chan Phal. *The Mystery of the Boy at S-21*. Phnom Penh: The Cambodian Institute for Peace and Development, 2018.

¹⁶ Rozuměj v době 2. česko-slovenské republiky, protektorátu a Československa do roku 1989.

Stát je velký podnik. Každý z nás je jeho podílíkem, účastníkem. Ovšem, každý máme jen jeden podíl. Jednu akcií a ta je neprodejná. I v tom, že ji musíme nedobrovolně držet. Státem rozumíme společenskou bytost, skládající se ze společnosti lidí, kteří mají své společné, ohraničené území a své právní zřízení. Ke svému vzniku a bytí státu je zapotřebí tří činitelů: lidí, území a právního řádu. Bez kteréhokoliv z nich není stát myslitelný.¹⁷ Novotný věnuje na několika místech zvláštní pozornost především zmíněnému lidskému činiteli. V pojednání o populační nauce jako součásti národního hospodářství se zabývá kvalitou národa, jeho lidu a jedince: „*Jaký je jedinec, takový bude i národ.*“¹⁸ Pokud očekáváme všeobecnou péči o člověka, je tomu ovšem jinak. Populační nauka se má zabývat mimo *množství lidí, měny obyvatelstva* (rozuměj reprodukci obyvatelstva), *skladby lidu a rozšíření obyvatelstva po státním území* a také ***jakosti lidí***. Při vymezení, čemu se má populační nauka v této oblasti věnovat, se odhalí patologie nejen myšlení Novotného, ale ideologie konstrukce společnosti druhé republiky a protektorátu, přičemž se nejedná o pouhou kolaboraci, ale přijetí nacionálního socialismu za vlastní smýšlení. *Jakost lidí* tvořících obyvatelstvo státního území má být zkoumána *po stránce tělesné (eugenické a zdravotní, rasové a národnostní)*. Všimněme si, že národnost je chápána jako tělesná stránka jedince, a nikoliv, že by mohla spadat pod duševní stránku, která vedle zmíněné tělesné stránky je součástí zkoumání jakosti jedince. Podle Novotného tuto duševní kvalitu člověka představuje jeho vzdělanost, mravnost, schopnosti a dovednosti.¹⁹ Na takto pojatý stát navazují i statě o národohospodářské politice a její populační politice. „*Ani kolébka ani rakev, ba ani život mezi tím není jen soukromou věcí člověka a jeho blízkých. Je předmětem nejvyššího zájmu a starostlivé péče celého národa.*“²⁰ Umělá měna obyvatelstva je způsobena stěhováním, jednak uvnitř státu, jednak přes státní hranice... Velkou otázkou je *vystěhovalectví do ciziny a přistěhovalectví z ciziny. Vhodnými opatřeními, zejména zajištěním slušné míry životní, se stát snaží udržeti své žádoucí příslušníky v zemi a přistěhovati své národní příslušníky z ciziny. I naopak se snaží podporovati vystěhování obyvatel nežádoucích a zabrániti přílivu nežádoucích přistěhovalců.*“²¹ Populační národohospodářská politika

¹⁷ NOVOTNÝ, J. M. *Slabikář národního hospodářství a finanční vědy*. Praha: Melantrich 1941, s. 24.

¹⁸ Ibid., s. 23.

¹⁹ Ibid., s. 23.

²⁰ Ibid., s. 75.

²¹ Ibid., s. 77.

soustředěná na tzv. jakost obyvatelstva je založena na výrazné roli státu při formování kvality obyvatelstva, resp. národa, a to jak po stránce duševní, tak tělesné. Novotný to vidí jak trend *posledního desetiletí*, tedy 30.–40. léta XX. století, ve většině evropských států. S historickým odstupem víme, jak tato péče vypadala a k čemu vedla. Však k dosažení *jakosti duševní a tělesné* „správné“ postupy také nalezneme ve zmíněném Slabikáři národního hospodářství. Stát tak vynakládá prostředky na odpovídající školství, výchovu a osvětu k dosažení patřičné duševní jakosti obyvatelstva. Péči o stránku duševní je s dovolením třeba ocitovat přímo ze zdroje: *„Po stránce jakosti tělesné je to jednak úroveň zdravotní a eugenická, jednak národnostní a rasová příslušnost. Účelem péče zdravotní je jednak docílení zdravějšího tedy více a lépe vyrábějícího člověka a národa, jednak prodloužení lidský život a zvýšení počtu obyvatelstva. Péče eugenická spočívá zvláště v tom, že stát zabráňuje přibytí jedinců tělesně a duševně (i mravně) nežádoucích, lidí dědičně ztížených, slabomyslných, protispolečensky založených (asociálních) zločinců a povalečů. Docílí se toho tím, že osoby, které nemohou mít zdravé potomstvo, se nuceně vyloučí z plození (tzv. sterilisace). Také se zavádí povinná lékařská prohlídka snoubenců před sňatkem. Její nepříznivý výsledek může způsobiti, že stát odepře svůj souhlas k zamýšlenému sňatku. S hlediska národnostního a rasového vychází populační politika z přísloví ‚Cti každý národ, svůj vlastní však miluj‘. Zdravé sobectví, slušné, avšak důrazně uplatňované, je příkazem pudu sebezáchovy. Každý národ právem chrání svůj politický život, svou duchovní svěbytnost i své državy hospodářské proti zásahům národů cizích. Vždyť zase jen na vlastní příslušníky se může národ v dobách těžkých zkoušek plně spolehnout. Po stránce národnostní a jazykové zabráňuje stát odnárodnění příslušníků vlastního národa, zakazuje přistěhování příslušníků národa cizího, zajišťuje vystěhování cizích menšin do ciziny a přistěhování vlastních menšin z ciziny domů. Po stránce rasové (otázka židovská, černošská, čínská atd.) stát zakazuje smíšená manželství nebo i každý styk mezi příslušníky dvou různých ras. Vylučuje cizí rasu ze života vlastního národa vůbec. Konečně může naříditi nuceně vystěhování příslušníků cizí rasy, pokud možno do jejich původní vlasti. Pro nás, Čechy, je dnes zvláště časový náš poměr k židům. Dosud nejlépe jej vyřkl básník Jan Neruda (1834–1891) ve své málo známé brožurce ‚Pro strach židovský‘ (1870). Pravil tam: ‚Dvě jsou věci, na které při otázce židovské vždy zase připadnouti musíme: za prvé, že jsou Židé zcela svým, určité vysloveným národem, za druhé, že jsou nám, Čechům, národem zcela cizím.‘“²² Co k tomu*

²² NOVOTNÝ, 1941, op. cit., s. 78.

dodat?²³ Na základě Novotného Slabikáře je možné nejenom vypořádat dobové představy o státu a pilířích jeho existence, ale lze také po vypuštění antisemitských, rasistických a eugenistických pasáží a kosmetické proměně nacionálního pojetí státu za stát stojící na třídních základech, vidět blízké pojetí stalinistického státu i státu z období tzv. reálného socialismu. Pro demonstraci postačí citovat z Malé československé encyklopedie (1987) z hesla Stát: „*základní politickomocenská organizace třídní společnosti... Socialistický stát se liší od států vykořisťovatelských zásadně, představuje jiný typ státu, svou třídní podstatou je diktaturou proletariátu, nejdůležitějším mocenským nástrojem v rukou revoluční dělnické třídy. V procesu socialistické revoluce a výstavby socialistické společnosti se stále zřetelněji projevuje podstata socialistického státu jako organizované moci pracujících, jako moci dělnické třídy a jejich spojenců, jako hl. nástroje výstavby rozvinuté socialistické společnosti. Rozhodujícím směrem vývoje socialistického státu je rozvoj socialistické demokracie...*“²⁴

²³ Pro pořádek k autorovi Slabikáře národního hospodářství a finanční vědy: Jan Schmödl v životopise J.M. Novotného publikovaném na stránkách Bibliothecaeconomica, k datu 14. 7. 2020 (<https://www.bibliothecaeconomica.cz/library/author/detail/Novotny%C3%BD,Jan+Maria?id=&view=0>) se o Slabikáři zmiňuje pouze v bibliografii a o aktivitách jeho autora v době nacistické okupace nic neuvádí. Novotný se narodil v roce 1898 ve Lvově, doktorát získal na Právnické fakultě UK v Praze a ve dvacátých letech studoval na Wharoon School ve Philadelphii. Do roku 1936 působil jako docent na pražské fakultě, kde přednášel fiskální politiku a právo, odkud odešel údajně z antinacistických důvodů, což poněkud nekoresponduje s obsahem Slabikáře, který je zmíněn jako jediná publikace ve válečném období. Podle Schmödl v roce 1945 navrhuje změnu názvu Vysoké školy obchodní na Vysokou školu věd hospodářských. Jeden z důvodů, kterým Novotný argumentoval, bylo to, že šlo o doslovný překlad německého „Handelschule“. Za třetí republiky ve svých projevech plně angažuje za realizaci Košické vládního programu, ale to mu již příliš nepomohlo. Ještě před únorem se dostává do ostřejšího střetu s reformátory. Autor životopisu, pravděpodobně pod vlivem dvou jediných zdrojů (DOLEŽALOVÁ, A. *Užijme ekonomii 90 let*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika 2011; a *Jan Maria Novotny and His Collection of Books on Economics*. Syracuse: Library Associates, 1987, roč. 22, č. 2) uvádí, že příčinou jeho emigrace v roce 1948 byla degradace na asistenta, a to již v roce 1947, kdy údajně nemohl uspokojit ekonomické a ideologické požadavky komunistického režimu, včetně také útoků ze strany komunistického týdeníku Tvorba. V emigraci v Kanadě a USA se věnoval pedagogické činnosti. Jeho publikační činnost z období první republiky, vycházející především z myšlenek Karla Engliša, a pozdější zahraniční práce navozují otázku, co Novotného přesvědčilo nebo v lepším případě dohnalo k takovému dobovému „převlékání“. Pokud nahlédneme do dvanáctistránkového pojednání o Novotném, tedy zdroje z amerických Syrakus, pak ani zde o jeho působení v době Protektorátu nic nenalezneme, kromě zmínky o zavření českých vysokých škol (dostupné z: <https://surface.syr.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1210&context=libassoc>).

²⁴ ŘÍMAN, J. a kol. *Malá československá encyklopedie*. Sv. 5. Praha: Academia, 1987, s. 850 a násl.

Opusťme tyto krajnosti a pokusme se najít podstatu státu ve střízlivém formátu. Pokud byl dán prostor J. M. Novotnému, je z hlediska historického třeba zmínit alespoň jeden pohled z období třicátých let minulého století, a to brněnského profesora Zdeňka Neubauera²⁵ ve třetím díle Slovníku národohospodářského, sociálního a politického (1933).²⁶ Byť od jeho vydání uplynulo bezmála devadesát let, řada poznatků a tvrzení z obsahu hesla zůstává nadále platných. Neubauer upozorňuje na to, že vymezení státu je složité, což potvrzuje množství vyřčených definic v rámci mnoha vědních oborů. *Tím více, že tyto definice a theorie nevycházejí důsledně vždy z jednotného vědeckého hlediska, metody a pojmosloví, nýbrž kombinovaly se navzájem (tak zejména hledisko sociologické a právní).* Ze základních pohledů na stát prezentuje pohled sociologický (kauzální), normativní (juristický) a národohospodářský. **Stát v sociologickém smyslu** je možno definovat určitým druhem pravidelnosti či zákonnosti sociálního dění, která je dána typickou motivací lidského jednání, spočívající v tom, že projevy (příkazy) jedněch individuí jsou motivem jednání jiných. Všude tam, kde psychický motivační tlak výjimečně nedostačuje, je nahrazen fyzickým (trest, exekuce), který je opět vykonán individuí pod podobným tlakem psychickým atd. Tyto psychologické mocenské vztahy mezi lidmi vytvářejí určitý systém či organizaci, jež zahrnuje určitou (zpravidla značně početnou) skupinu individuí a odlišuje ji od jiné podobně organizované. Neubauer je dobově **v případě juristického pohledu** na stát ovlivněn normativní právní teorií, kdy zejména cituje myšlenky Hanse Kelsena a Františka Weyra: „Stát ve smyslu právním je totožný se souborem právních norem všech stupňů (ústava, zákony, nařízení, rozsudky i správní akty) tedy s právním řádem.“²⁷ Podle Neubauera pak takto chápáný stát je ideálním objektem (souborem určitých myšlenkových obsahů), nikoliv kauzální realitou. A připomíná také pojetí státu v užším smyslu Adolfa

²⁵ Zdeněk Neubauer (1901–1956), absolvent Právnické fakulty Masarykovy univerzity, později se habilitoval u profesora Jiřího Hoetzela na pražské právnické fakultě, přičemž své další akademické působení spojil s brněnskou fakultou, kde se v roce 1935 stal mimořádným profesorem ústavního práva a státovědy. V době okupace byl poslán do Prahy a tam působil až do své smrti. Po Únoru 1948 nemohl být akademicky činný a pracoval ve Všeobecném penzijním ústavu. Blíže k jeho osobě a dílu např. PULEC, J. B 79 – Zdeněk NEUBAUER. Brno: Archiv Masarykovy univerzity, 1996 (částečně též dostupné z: <https://www.archiv.muni.cz/media/26896/neubauer-zdenek.pdf>).

²⁶ CHALUPNÝ, E. a D. KREJČÍ (eds.). *Slovník národohospodářský, sociální a politický*. III. díl. Praha: Otakar Janáček, 1933, s. 487 a násl.

²⁷ K tomu např. KELSEN, H. *Der soziologische und juristische Staatsbegriff*. Tübingen: 1922; KELSEN, H. *Allgemeine Staatslehre: Studienausgabe der Originalausgabe 1925*. Heidelberg: Mohr Siebeck, 2019; WEYR, A. *Soustava československého práva státního*. 2. vyd. Praha: Fr. Borovský, 1924, s. 16 a násl.

Merkla jako *soubor orgánů uskutečňujících právní řád*. Merkl v Obecném právu správním však také zmiňuje složitost vymezení toho „zjevu“, dnes bychom stylově použili výrazu „entity“, a upozorňuje na úskalí určujících kritérií pro vymezení státu, protože i přes jejich naplnění je možné dojít k výsledku, že přiznává se postavení státu entitě, která státem ve skutečnosti není.²⁸

1.2 Personální a územní základ státu

Hledání podstaty státu je i v současnosti stejným problémem. Názory a zkušenosti z nedávné i dávné minulosti jsou inspirující a jsou v různých podobách modifikovány. Strýzlivý pohled na stát jako specifické lidské společenství, oproštěný od ideových balastů různého ražení může být plně ve shodě právě s viděním na příklad Merkla, ale také jiných předválečných představitelů právní vědy, na které se v současnosti poněkud zapomíná. Stát jako sociální entita je postaven na existenci **personálního a územního základu**. Je společenstvím lidí na určitém hranicemi vymezeném území, přičemž má primárně o své vůli vytvořenu vlastní organizaci a právní řád, jehož dodržování je vynutitelné mocí tohoto společenství. Lidské společenství povýšené na stát je takto vnitřně akceptováno obyvatelstvem tvořícím právě jeho personální základ a navenek je akceptováno (uznáno) mezinárodním společenstvím v mezinárodně uznaných hranicích. Stát je zvláštní formou lidského společenství, plně suverénní korporací, která je nebo by měla být schopna rozhodovat o svém bytí a samostatně se spravovat, což se děje v rámci touto korporací utvořené a vlastním potřebám dotvářené či přetvářené organizace. Fungování takové korporace není možné bez její schopnosti regulovat chování korporovaných jedinců, tedy nejčastěji svých občanů, a jiných osob pobývajících na jejím území. Schopnost regulovat znamená takováto pravidla vytvářet, případně adoptovat či akceptovat pravidla s původem mimo tuto korporaci, ale v neposlední řadě též je to schopnost naplnění regulace vynutit.

1.3 Formální základ

Vedle personálního a územního základu státu je zde **základ formální**, který v podobě právních norem a jejich realizace zajišťuje integritu, organizaci, fungování a ochranu daného společenství – státu. To není možné bez existence

²⁸ Srov. např. MERKL, A. *Obecné právo správní. II. díl*. Praha: Orbis, 1931.

specifického donucovacího mechanismu státu, který je trvalou, nezastupitelnou a systematicky uspořádanou složkou organizace společnosti.²⁹ Formální základ nepředstavuje jen uspořádání a regulaci vnitřních poměrů ve státě, jeho nedílnou součástí je i úprava postavení státu v mezinárodním společenství. To se odvíjí od akceptace samotné existence daného státu v jeho hranicích, a to i přes možné územní nároky včetně na příklad územních kompenzací, které mohou existovat i mezi státy udržujícími dobré sousedské vztahy,³⁰ a to většinou států, nejbezpečněji pro daný stát však jeho sousedy. Schopnost vytvářet a udržovat vztahy s jinými státy je jedním ze čtyř atributů státu podle Montevidejské konvence o právech a povinnostech států.³¹ Stát z pohledu mezinárodního práva je považován za suverénní teritoriální organizaci. Rozhodujícím prvkem odlišujícím stát od jiných teritoriálních organizací je suverenita státní moci. Suverenita státní moci je pojmem vnitrostátního i mezinárodního práva a obecně znamená nezávislost státním moci na jakékoli jiné moci. Nezávislost neznamena však její neomezenost. Hranice výkonu suverénní moci je z hlediska mezinárodního práva dána respektováním suverenity jiných států a zvláště pak mezinárodními závazky, jaké daný stát přijal. Své vztahy s jinými státy si stát reguluje v souladu s vlastními potřebami a zájmy.³² V souladu s vlastními potřebami a zájmy vstupuje do svazků s jinými státy a dalšími subjekty mezinárodního práva, na jejichž vzniku a činnosti se různou měrou podílí. Již prostá akceptace³³ existence

²⁹ KUČERA, E. In: KUČERA, E. a kol. *Základ obecné teorie státu a práva*. Praha: Ústav státní správy, 1989, s. 11.

³⁰ Kompenzační nároky má např. i Polsko vůči České republice, které vyvstaly z územních ztrát vzniklých regulací hraničních toků.

³¹ *League of Nations, Treaty Series*, 1936, roč. CLXV, č. 3802, Čl. I, s. 19 a násl. Dostupné z: <https://treaties.un.org/doc/Publication/UNTS/LON/Volume%20165/v165.pdf>; Konvence jako tři základní atributy uvádí stálé obyvatelstvo, určité území a vládu (ve své podstatě ale vládu schopnou vládnout). Ač Montevidejská konvence je úmluvou vztahující se na americký kontinent, její principy jsou všeobecně uznávané.

³² GÓRALCZYK, W. a S. SAWICKY. *Prawo międzynarodowe publiczne w zarysie*. Warszawa: Wolters Kluwer 2015, s. 114 a násl.

³³ Nemusí se jednat o přímý akt uznání, tedy uznání *de iure*, ale o faktické uznání situace impotence státní moci nad určitým z různých příčin a různým způsobem separovaným územím. Někdy se jedná o vytváření složitých právních mechanismů, které vychází z reality a jejich účelem je zajištění vlastních potřeb a zájmů státu, zejména ekonomických, a současně není v zájmu daného státu poškodit vztahy se státem činicím si nárok na toto území, resp. který toto území považuje za svoji integrální část. Příkladem může být řešení problému zamezení dvojího zdanění s Tchaj-wanem. Viz zákon č. 45/2020 Sb., o zamezení dvojímu zdanění ve vztahu k Tchaj-wanu.

útvary naplňujícího znaky státu jiným státem determinuje vztahy s třetími státy. Obdobně tomu tak je v případě členství nebo přiznání statutu pozorovatele v různých mezinárodních kooperativních institucích.³⁴ Formální základ státu tak dotváří soubor právních norem upravujících vztahy mezi daným státem a jinými subjekty mezinárodního práva.

Pokud přijmeme konstatování, že *stát je suverénní tehdy, jestliže má dostatečný potenciál vykonávat své základní funkce a je k tomu dostatečně vybaven přiměřenými prostředky*,³⁵ za správné, pak vedle výše zmíněných základů, personálního, územního a formálního, je třeba uvést čtvrtý základ, který je ve své podstatě prázákadem lidské integrace a vede k zajištění materiální existence jednotlivce a fungování dané korporace, státu. Tento základ lze označit za **materiální**, resp. **ekonomický základ státu**. Ekonomický základ státu je stejně tak jako ostatní základy státu vzájemně s nimi provázán a závisí jeden na druhém. Nejde o schopnost zajištění blahobytu a trvalého hospodářského růstu, ale předně o zajištění materiální potence státu, která se může rovnat **ekonomické suverenitě**. Za tu lze považovat schopnost státu ekonomicky zajistit své funkce.³⁶ Vymezení katalogu funkcí státu a jejich obsahu je poměrně pestré a odvíjí se od přístupu k otázce vzniku státu, jeho pojetí, politické orientace, ekonomického nazírání na stát apod. Obecně lze, např. podle Murase, za funkce státu považovat hlavní směry činnosti státu a jeho orgánů k zajištění odpovídajících podmínek existence a rozvoje společnosti. Tradičně jsou **funkce státu** členěny na vnitřní a vnější. Jako **vnitřní funkce** stát plní: Funkci tvůrce práva platného na jeho území, včetně jeho ochrany a vynutitelnosti; hospodářsko-organizační funkci umožňující státu účastnit se na formování hospodářské politiky a ovlivňovat ekonomickými nástroji život společnosti; sociální funkci, která spočívá v závazku státu postarat se o tu část společnosti, která není schopna sama sobě zajistit odpovídající podmínky každodenní existence; represivní funkci, jejímž účelem je zajištění vnitřní bezpečnosti a pořádku, včetně eliminace všech forem společenské patologie; kulturně-vzdělávací funkce, vyplývající z povinnosti

³⁴ K termínu mezinárodní kooperativní instituce WEISOVÁ, Š. *Mezinárodní organizace a režimy*. Praha: Eurolex Bohemia, 2003, s. 19 a násl.

³⁵ RESCHOVÁ, J. In: RESCHOVÁ, J., M. KINDLOVÁ, J. GRINC, O. PREUSS a M. ANTOŠ. *Státověda: Stát. Jednotlivec. Konstitucionalismus*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 42.

³⁶ RESCHOVÁ, op. cit., s. 44.

státu zajistit společnosti odpovídající úroveň vzdělání, intelektuálního, kulturního a profesního rozvoje; zdravotní funkci, která má zajistit obyvatelstvu odpovídající úroveň všeobecně dostupné zdravotní péče, a to včetně hygienicko-epidemiologických a profylaktických služeb. Za **vnější funkce** státu jsou pak považovány: obranná funkce k zajištění vnější bezpečnosti a dále pak na příklad kooperativní funkce vedoucí k vytváření odpovídající úrovně spolupráce v rámci mezinárodního společenství.³⁷ Na skladbu funkcí státu, jejich obsah, resp. úroveň a kvalitu má vliv celá řada faktorů. Je to na příklad úroveň společensko-ekonomického rozvoje, stupeň demokracie a uplatňování principů právního státu, konstrukce dělby moci, typ ekonomiky, ale také kulturní tradice, míra vlivu náboženství a teokracie na fungování státu, v neposlední řadě také zapojení státu do mezinárodní integrace, resp. míra politické, vojenské a ekonomické nezávislosti či naopak závislosti. Funkce státu se navzájem prolínají a jsou na sobě závislé. Stručně a stále aktuálně vymezil Stanislav Stanko³⁸ v sedmém sborníku stráže bezpečnosti (1931)³⁹ trojici úkolů státu, které stát plní realizací svých vnitřních a vnějších funkcí. Prvně zmiňuje mocenský úkol, který chápe jako péči o celistvost a politickou nezávislost země na venek, kdy stát ozbrojenou mocí a vnější politikou předchází zkrácení svých práv i *pokoření*, a odvrací útoky. Druhým úkolem je úkol právní: „*Nositelem právní myšlenky stává se stát svou pravomocí zákonodárnou a soudní. Úkolem prvnějším jest stanovití všeobecně závazná pravidla, jimiž se upravuje poměr jednotlivců navzájem a k státu. Právní řád neznamená jen omezení jednotlivci v jeho konání uložená, nýbrž i záruku ochrany, pokud se bude v těchto mezích držeti; tvoří se jím tedy jistý státem zaručený okruh svobody. Ochrana této svobody náleží pravomoci soudní, která jednak rozhoduje sporné poměry, jednak i vykonává právoplatná rozhodnutí proti vůli zpěčující se strany.*“⁴⁰ Třetím druhem úkolů státu jsou podle Stanka úkoly hospodářské, kulturní a sociální. Ačkoliv úkoly mocenské a právní považuje za úkoly více méně stabilní, které primárně vždy stát plnil, v případě třetího druhu upozorňuje na rozličnost chápání role státu v těchto oblastech, což přetrvává stále: „*Jedni vůbec odpírají státu jakoukoli*

³⁷ MURAS, Z. *Podstany práva*. Warszawa: C. H. Beck, 2020, s. 70 a násled.

³⁸ Stanislav Stanko se významně podílel na vytváření prvorepublikové policie (stráže bezpečnosti), zejména pak v oblasti edukace sboru ve školách stráže bezpečnosti. Při tvorbě učebních pomůcek vycházel zejména z děl F. Weyra a F. Vavřína.

³⁹ STANKO, S. *Státní právo. Sborník stráže bezpečnosti, svazek VII*. Praha: Jan Odvárka, 1931.

⁴⁰ Ibid., s. 5.

pravomoc k přímému zasahování do poměrů hospodářských, druzí naopak prohlašují takové zásahy za přímou povinnost a výhradní právo státu. Jiní opět přidrží se střední cesty a hájí názor, že stát jednak jako moc právní, jednak právem vybíratí daně, jest důležitou jednotkou hospodářskou, která má veliký vliv na veškeren hospodářský život. Proto uznává se jeho oprávnění zúčastniti se života hospodářského tam, kde jednotlivci, at' sami či sdružení, nestačí vůbec, nebo alespoň nedovedou záležitosti ty upravití tak dokonale ve prospěch celku jako on."⁴¹ Stát může realizovat toto jednak tak, že buď sám podniká a spravuje podniky v zájmu celku, nebo přenechá podnikání soukromému sektoru, ale ponechává si možnost „*zabrániti přílišnému sledování zájmů ziskných na úkor prospěchu všeobecnému.*"⁴²

Ze Stankova dobového dokreslení úkolů státu je možné poukázat na tradiční přikládání velkého významu zkoumání a následně i právní regulaci národohospodářských otázek na našem území. Jde zejména o hledání optimálního modelu hospodářskopolitické koexistence veřejného a soukromého, ale v neposlední řadě o vytváření materiálního základu pro plnění funkcí, resp. úkolů státu v extenzivním smyslu, tedy včetně veřejné samosprávy, a péči o něj k všeobecnému prospěchu personálního základu státu, tedy lidu.⁴³

Mezi ekonomickou suverenitu a ekonomickou soběstačnost nelze klást rovnítko. Veškeré pokusy o postavení státu na principu autarkie v současném světě vedou ke stagnaci a postupnému zbídačení daného obyvatelstva. Politicky proklamovaná ekonomická soběstačnost, okořeněná dávkou pseudopatriotizmu, je základem řady politických programů, které vedly k nastolení totalitních režimů, ve kterých prosperuje úzký okruh držitelů skutečné moci. Stagnace a ekonomický úpadek je pak svalován na často vykonstruovaného vnitřního a vnějšího nepřítele. Import ze zahraničí je utajován a do volného oběhu se dostávají produkty v patřičném národním přebalu. Cenzurou a zákazem cestování a jakéhokoli kontaktu se zahraničím je znemožněno porovnávat životní úroveň v jiných státech. Státy postavené na autarkii provedly nacionalizaci naprosté většiny průmyslu, služeb a zemědělství. Tím

⁴¹ Ibid., s. 5.

⁴² Ibid., s. 5.

⁴³ Sympatické je, že pro Československo, jakož i jiné demokracie, bylo příznačné, že většinově byl za personální základ státu chápán lid bez ohledu na cokoli jiného. Některé ústavy opírají moc o národ, byť se jedná o státy mnohonárodnostní (např. čl. 33 belgické ústavy), pak z kontextu vyplývá, že se opět jedná o lid a nikoliv o konstituci zakotvený nacionalismus s privilegií pro „státotvorný“ národ.

si vytvořily materiální základ pro své fungování a uspokojení normovaných potřeb obyvatelstva. Zde pak propagandisticky účinně mohlo dojít ke zrušení daní a obdobných dávek.⁴⁴ V současnosti nejznámějším takto fungující společností je Severní Korea, postavená na ideologii čučche, kterou formuloval Kim-Ir-Sen, a to jako druhý její princip „ča-rip“ – hospodářská soběstačnost.⁴⁵ Ekonomickou suverenitu je třeba chápat jako schopnost státu uplatnit v rámci svého území zvolený model ekonomiky, vytvářet a prosazovat pravidla jeho fungování, a to včetně pravidel zapojení mezinárodní ekonomické integrace. Uplatnění typu či modelu ekonomiky, jakož i míra otevřenosti nebo naopak protekcionizmu vychází z toho, jak se daná země přizpůsobí svému postavení ve světě.⁴⁶

1.4 Materiální základ státu

V rámci realizace své ekonomické suverenity stát tak vytváří prostředí pro tvorbu i podobu svého materiálního základu. Materiální základ státu je odvozen od podoby realizace všech složek státní suverenity. Je závislý na politické volbě při lavírování mezi uplatňováním více principů kolektivismu a individualizmu, míry solidarizmu a fungování občanské společnosti.⁴⁷ Materiální základ státu lze chápat v širokém či úzkém smyslu. V širokém smyslu se jedná o vše, z čeho stát v rámci výkonu své suverenity je schopen čerpat pro naplnění svých funkcí. Nejde jen o jmění, se kterým stát může přímo disponovat, ale jde i o zdroje, které nejsou v jeho vlastnictví, nemůže s nimi přímo disponovat, ale v právním státě může cestou práva uvalit na vlastníky takových zdrojů povinnost plnit něco ve prospěch státu, případně tyto zdroje vyvlastnit či zestátnit (nebo naopak dle potřeby pro zachování existence

⁴⁴ Daňové břemeno naložené na občany imperialistických zemí, tedy Západu, sociálimperialistických států (východního bloku) a pod vládou čínských revizionistů bylo častým tématem relací albánského radia „Volá Tirana“, který do konce 80. let vysílal i v češtině, a to v pořadí „Albánie, země která jediná buduje opravdový socializmus“. Politika Albánské strany práce byla založena na implementaci maoismu včetně autarkie, jejíž dopady byly mírněny dovozem z ČLR, která si Albánskou lidovou socialistickou republiku vydržovala jako svůj strategický satelit v Evropě.

⁴⁵ КИМ ИР СЕН, КИМ ЧЕН ИЛ, Чучхе моя страна – моя крепость. Москва: Алгоритм, 2018, 224 s.

⁴⁶ K tomu např. KINDLEBERG, Ch. P. *Světová ekonomika*. Praha: Academia, 1978, s. 489 a násl.

⁴⁷ K tomu ŠAMALÍK F. *Občanská společnost v moderním státě*. Brno: Doplněk, 1995, s. 158 a násl.

takového zdroje tento privatizovat). Materiální základ státu *sensu largo* je vše, co se nachází na území daného státu nebo všude tam, kde je daný stát schopen uplatnit svoji suverenitu (např. daňový rezidenti a jejich celosvětové příjmy, letadla a plavidla registrovaná v daném státě, v minulosti také kolonie, okupovaná území). Materiální základ státu *sensu stricto* je ve své podstatě vlastní materiální základ státu. Především jej tvoří finanční jmění. Finanční jmění státu jsou peněžní prostředky soustředěné ve veřejných peněžních fondech, a to včetně pohledávek (odvody, daně, peněžité a majetkové sankce, neoprávněně použité nebo zadržované prostředky z veřejných fondů), ale i dluhů, cenné papíry apod.⁴⁸ Užší materiální základ státu představuje také tzv. správní jmění, což jsou věci ve veřejném vlastnictví.⁴⁹ Na podobu, resp. strukturu materiálního základu státu má vliv mimo jiné také míra uplatnění decentralizace a fiskálního federalizmu.⁵⁰

Materiální základ státu, bez ohledu na jeho pojetí, je v procesu neustálých proměn. Tyto proměny jsou vyvolány různými faktory, z části cíleně, dílem se daly očekávat, dílem jsou neočekávané, mohou mít příčinu uvnitř státu nebo jsou ovlivněny z venčí, jsou vyvolány lidským jednáním nebo naopak jsou to proměny vis maior. Materiální základ státu je mix zdrojů, ze kterých stát může čerpat pro plnění svých funkcí, tak dynamika proměn materiálního základu státu je dána mixem faktorů, které stát může nebo nemůže ovlivnit. V době krize vyvolané celosvětovou pandemií je vidět, jaká role státu je očekávána z různých společenských pohledů a politických spekter a je zajímavé pozorovat, že ona pečovatelská role státu je vyžadovaná i od politiků (a jejich voličů) jinak preferujících individualistické pojetí státu se solidarismem v minimálním stupni. Reprezentace personálního základu státu, tedy společnosti, lidu, v jím zvolených orgánech bude dlouho hledat cesty k sanaci

⁴⁸ MRKÝVKA, P. *Materiální základ veřejné správy*. In: JANKU, Z., M. SZEWSCZYK, M. WALIGÓRSKI, K. WÓJTACZAK a K. ZIEMSKI (eds.). *Z problematyky prawa administracyjnego i nauki administracji*. Poznań: TERRA, 1999, s. 185.

⁴⁹ Otázkou tzv. veřejné jako předmětu vlastnického práva se dlouhodobě zabýval Petr Havlan. K tomu např. HAVLAN, P. *Vlastnictví státu*. Brno: Masarykova univerzita, 2000, s. 59 a násled.

⁵⁰ Tématu byla věnována mezinárodní konference Baltycka 2016. Sborník obsahuje řadu zajímavých pojednání z této oblasti z cca 12 států Evropy. Viz GLINIECKA, J., A. DRYWA, E. JUCHNIEWICZ a T. SOWIŃSKI (eds.). *Finansowanie samorządu terytorialnego i jego zadań a Europejska Karta Samorządu Lokalnego*. Warszawa: SeDeWu Sp. z o.o., 2016.

materiálního základu státu, a to zejména té jeho části, kterou můžeme označit za čistě ekonomický základ státu, tedy obnovení ekonomiky směrem k růstu. Ekonomický růst představuje možné posilování materiálního základu státu v užším smyslu a snadnější plnění funkcí v podobě právem stanoveného minima, realizaci politických programů, ze kterých plyne příslib zvyšování tohoto minima v případě zvolení či znovuzvolení dané politické formace. Recese, v současné době v podstatné míře vyvolaná pandemií, vyvolává oslabování finančního jmění enormně zvýšenými výdaji a rapidně snižujícími se daňovými příjmy. Ovšem i při fungování ekonomiky v normálních podmínkách, jak to naznačovaly státní rozpočty pro leta před pandemií a původní na rok 2020, by veřejné výdaje rostly. Setkáváme se s tzv. zákonem stálého růstu finančních potřeb státu, resp. zákonem stálého růstu veřejných výdajů,⁵¹ který zformuloval v devadesátých letech XIX. století německý ekonom Adolph Wagner.⁵² Podle něj veřejné výdaje stále rostou, a to jak ve vztahu k HDP, tak v reálných číslech. Vyplynulo to z pozorování, že tržní mechanismus není schopen uspokojit lidské potřeby, poněvadž veřejné potřeby rostou rychleji než individuální potřeby. Příčiny toho růstu jsou dány růstem počtu obyvatelstva a stále více komplikovanou strukturou státního mechanismu.⁵³ V návaznosti na Wagnera platnost zákona stálého růstu veřejných výdajů potvrdili Gaudemet a Molinier.⁵⁴ Příčiny stálého růstu výdajů jsou různorodé. Je možné je soustředit do čtyř základních skupin, a to podle toho, zda jsou svojí povahou sociologické, historické, politické nebo jsou spojeny se společensko-politickým uspořádáním.⁵⁵

Sociologické příčiny vidí Gaudemet s Molinierem v tom, že každá živá bytost se rozvíjí a pokud přestane se rozvíjet umírá. Tomuto principu podléhají všechny společenské organizmy, zvláště pak stát a veřejné subjekty. Čím

⁵¹ Gesetz der wachsenden Staatsausgaben.

⁵² Adolph, někdy též Adolf, Wagner (1835–1917).

⁵³ WAGNER, A. *Finanzwissenschaft*. Leipzig: C.F. Winter, 1883, s. 76.

⁵⁴ Představitel francouzské vědy veřejných financí a finančního práva, Paul Marie Gaudemet (1914–1998) emeritní profesor na Univerzitě Panthéon-Assas, Joel Molinier je profesorem na l'Université des Sciences sociales de Toulouse. Jejich společné dílo *Finances publiques – I Budget a Finances publiques – II Fiscalité* významně ovlivnilo vědu finančního práva v Evropě, a to zejména v románském jazykovém prostředí, ale také ve střední a východní Evropě.

⁵⁵ GAUDEMET, P. a J. MOLINIER. *Finanse publiczne*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, 2000, s. 78.

jsou více aktivní, tím mají větší tendenci k rozšiřování prostoru své činnosti, a tím současně k zvyšování svých výdajů, což bývá také důvodem zvyšování jejich aktivity.⁵⁶

Historické příčiny vychází z toho že, v životě veřejného sektoru se vyskytují období, ve kterých nemůže fungovat bez žití na dluh, půjček. Stává se to, když je potřeba postavit se těžkým krizovým situacím, zejména pokud se stát angažuje ve válečných akcích. Půjčky z minulosti stávají se pro stát a veřejný sektor zátěží, kterou je třeba postupně splácet včetně příslušných úroků.⁵⁷ Proto staré státy mají rostoucí veřejný dluh, který má svůj podíl na růstu výdajů. Růst výdajů obyvatelstvo nemusí příliš pociťovat, pokud opozice a svobodná média na ně neupozorňují, protože většinu občanů národohospodářské statistiky nesleduje, bilancování je nezajímá, stejně tak i prognózy vývoje. Zajímá je především momentální situace a přijímají různé benefity bez ohledu na historické, současné a budoucí zadlužení státu a veřejného sektoru. Je vidět, že bez ohledu na růst zadlužení, pokud vládnoucí garnitura je štedrá v takových benefitech, jako jsou např. zvyšování důchodů, třináctý důchod, ošetřovné, se volební preference výrazně nemění.⁵⁸ Populární může být také vyhlášení nesplácení části veřejného dluhu plynoucího na příklad z reparací válečných výdajů vítězných států, jak k tomu došlo po nástupu nacizmu v Německu. Tím si připomeňme, že historické zadlužení může vzejít u nových států nebo režimů také z přímé sukcese dluhu, resp. podílu na dluhu svého předchůdce. Gaudemet a Molinier si všimají, že historický veřejný dluh je snižován mimo jiné tím, že stát využívá tzv. automatickou amortizaci veřejného dluhu. Devalvací a erozí peněz, jakož i růstem národního bohatství a hrubého domácího produktu, dluhová zátěž se automaticky snižuje s uplývajícím časem.⁵⁹

Politických příčin růstu výdajů je mnoho a je to dáno současnou povahou moderního demokratického státu, který je ve své podstatě státem sociálním, a veřejné moci postavené na principu veřejné služby. Krytí nákladů na tento *service publique* se neděje jejich úhradou příjemcem služby, ale případně

⁵⁶ Ibid.

⁵⁷ Ibid.

⁵⁸ Je zajímavé sledovat vývoj veřejných financí v době řešení covidové krize v různých státech a růst populistických tendencí v některých státech.

⁵⁹ GAUDEMET, MOLINIER, 2000, op. cit., s. 79.

zpoplatnění plní jinou funkci. Fungování veřejného sektoru je tak odkázáno na finančním jmění, konkrétně na veřejných fondech, ze kterých je financován, jejichž příjmy jsou především z daní, resp. z přerozdělování prostředků mezi fondy. Snaha o všeobecnou dostupnost služeb a věcí sloužících k uspokojování veřejných potřeb (veřejné statky) vedla k ústupu od stanovení jejich ceny a požadování její úhrady od konsumenta ke konsumaci spojenou maximálně s úhradou poplatku, který není cenou. Programově se tak nevytváří majetkový census dostupnosti veřejné služby, veřejného statku, protože i od případného poplatku často existuje možnost případné liberace. Tím roste tlak na veřejné fondy a dochází k růstu veřejných výdajů.

Společensko-ekonomické příčiny vzrůstu výdajů souvisí podle Gaudemeta a Moliniera také s rozvojem techniky a vědeckým pokrokem.⁶⁰ Politicky zajímavé je snižování počtů zaměstnanců veřejného sektoru, zejména úředníků, ale z druhé strany nemůže dojít ke snížení právem garantované minimální úrovně poskytovaných veřejných služeb, resp. toho co je očekávané od veřejného sektoru. Snížení mzdových nákladů a financování pořízení technického vybavení, které nahradí lidskou práci, jakož i náklady na jeho servis a obnovu nemusí vést ke skutečnému snížení veřejných výdajů. Naprostá většina států v současnosti je z hlediska své ekonomiky postavena na principech svobodného trhu a dalo by se tvrdit, že lze stát a veřejný sektor minimalizovat a privatizovat úkoly kladené na instituce veřejného sektoru. Je pak ale otázkou, jak dosáhnout dostupnosti toho, co je zahrnujeme tradičně mezi veřejné statky a zejména mezi kolektivní statky, každému bez toho, aniž by se vytvářely sociální bariéry v podobě majetkové nedostupnosti veřejných statků. Také je otázkou, zda jsou veřejné statky vůbec potřebné. Jsou-li veřejné statky věci a služby poskytované k uspokojování veřejných potřeb a jsou-li to takové služby jako bezpečnost, obrana, spravedlnost, tedy statky garantované bez ohledu na ekonomickou situaci státu, a měly-li by být privatizovány v duchu ryziho svobodného trhu, pak ztrácí vůbec smysl existence státu.⁶¹ Ale i v případě privatizace poskytování těchto statků zůstanou svojí povahou kolektivními statky, kdy jejich nestátní poskytovatel zajistí nebude v jejich produkci žádný filantrop a náklady na ně budou znovu veřejným výdajem.

⁶⁰ GAUDEMET, MOLINIER, 2000, op. cit., s. 80.

⁶¹ K problematice koexistence ryziho svobodného trhu a existence státu např. ROTHBARD, M. N. *Ekonomie státních zásahů*. Praha: Liberální institut, 2001, s. 84.

Pražákladem existence lidského společenství povýšeného na stát je primárně vyšší míra bezpečí, za které jedinec přenechal díl ze své absolutní svobody. Bezpečí života, ale především, jak výstižně zmiňuje Bruno Leoni *ekonomické bezpečí dovolující čerpat radost ze života*.⁶² Čím vyšší míra nebezpečí „pro radost ze života“, tím vyšší míra ochoty vzdát se více svobody, a to včetně té disponibilní části majetku, která umožňuje pořídit si „životní radosti“. Reálné a zřetelné nebezpečí nebo dobře vytvořený politický strašák nebezpečí působí na ochotu obyvatelstva nést vyšší daňové břemeno a tolerovat i vyšší veřejné výdaje. Pokud by obyvatelstvo pocítilo neschopnost státu, resp. jeho reprezentace zajistit jeho bezpečnost, je možné očekávat tendence ke změně reprezentace demokratickou cestou, tedy volbami, případně podporou sil vedoucích k převratu, k přesunu svých podniků a podnikatelských aktivit do místa s vyšším ekonomickým bezpečím, ale také k vyšší míře emigrace do míst s vyšší možností bezpečného čerpání radosti ze života. Je tady v zájmu vládnoucí garnitury činit vše pro zamezení destabilizace pořádku, udržení personálního základu v takové kondici, aby byl schopen, ale také ochoten, podílet se na tvorbě materiálního základu státu a stejně tak vytvářet odpovídající podmínky pro setrvání, a lépe rozšiřování podnikatelských aktivit na daném území. Gaudemet a Molinier při potvrzování platnosti Wagnerova zákona sledovali vývoj veřejných výdajů zejména ve státech OECD a bez ohledu na politickou orientaci vládnoucí reprezentace, mezinárodně politickou situací, formu vlády a další je vždy patrný růst veřejných výdajů. Nikoliv stejnou měrou, ale přesto zde je.⁶³ Mantinely velikosti materiálního základu státu jsou dány velikostí veřejných příjmů a veřejných výdajů. Bez ohledu na to, jaký je poměr mezi finančním a správním jměním. Na snižování zadlužení může být použita část správního jmění cestou zbavování se pro veřejný sektor nepotřebného majetku, resp. těch aktiv, jejichž držení státem nebo jinými veřejnými subjekty pozbylo smyslu, mimo jiné i třeba skončením státního monopolu. Typickým příkladem byla situace v 90. letech minulého století v zemích střední a východní Evropy, kdy v procesu přeměny vlastnických struktur byla provedena jednak restituce majetku (proces vrácení nacionalizovaného nebo obligatorně kolektivizovaného majetku původním vlastníkům nebo jejich nástupcům a poskytnutí náhrad za majetek neschopný restituce)

⁶² LEONI, B. *Wolność i prawo*. Warszawa: Wydawnictwo Nieoczywiste, 2016, s. 2.

⁶³ GAUDEMET, MOLINIER, 2000, op. cit., s. 81 a násl.

a jednak privatizace majetku (proces převzetí státních podniků soukromými vlastníky na základě státem schválených privatizačních projektů. Z jedné strany šlo o výrazné ztenčení materiálního základu státu a vytvoření dluhu z nároků restituentů, který byl z části kompenzován ze splacených pohledávek z privatizace. Proto vznikl Fond národního majetku a Pozemkový fond, jakož i Ministerstvo pro správu národního majetku a jeho privatizaci. Státy k těmto vlastnickým přeměnám přistupovaly různě, a to se netýká jen států, které přecházely na tržní ekonomiku z centrálně řízené ekonomiky, ale i států, kde tržní ekonomika je setrvalá. V případě států postsovětského bloku byly rozdíly na samotném startu přeměn, a to s ohledem na předcházející míru znárodnění a kolektivizace, kdy nebylo třeba restituovat či privatizovat to, co setrvalo nebo již fungovalo v privátním vlastnictví. Pak také záleželo na strategii státu, co bude v tržním prostředí držet jako nutné či strategické správní jmění pro zajištění funkcí státu, obdobně pak, do kterých vlastnických forem bude vstupovat a v jaké míře. Z jedné strany to byl zájem na poskytování daného statku, a to i za cenu ztrát, kdy statek musí být poskytován nebo měl by být poskytován alespoň v minimálním rozsahu a kvalitě garantovaných právní úpravou, a na druhé straně dosažený zisk bude sloužit k uspokojení potřeb státu, resp. příslušného vlastníka z veřejného sektoru, čímž se stává zdrojem ke krytí veřejných výdajů, tedy vedle daní, poplatků, odvodů apod. Shodně s Petrem Havlanem, že takový majetek je využíván k plnění funkcí a úkolů veřejných subjektů,⁶⁴ přímo (poskytováním konkrétního veřejného statku) nebo nepřímo (jako zdroj finančního jmění).

1.5 Fiskální odpovědnost

Fiskální odpovědnost státu chápeme jako poměrně složitý problém vycházející ze samotné složitosti vymezení státu, odpovědnosti či zodpovědnosti jako specifického sociálního vztahu a konečně široce pojatého fisku, účelem, jehož existence je zajištění materiální existence státu. Nejde tedy o prosté přejmenování rozpočtové odpovědnosti státu a veřejného sektoru, ale o široký komplex přirozených (tedy ze samotné podstaty státu vyplývajících) a normativních (předepsaných normativním aktem) závazků či povinností, ke kterým

⁶⁴ HAVLAN, P. *Veřejný majetek*. Brno: Masarykova univerzita, 2016, s. 36.

je zavázán stát jako zvláštní entita, aby mohl existovat sám o sobě, ale také jako součást mezinárodního společenství.

Fiskální odpovědnost státu nelze chápat jako restriktivně pojatou právní odpovědnost, která by spočívala ve své podstatě pouze v **retrospektivní odpovědnosti**, tedy nést právem předpokládané následky za protiprávní jednání nebo protiprávní stav. Typickou takovou kompozicí odpovědnosti je odpovědnost podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem. Naopak fiskální odpovědnost státu v sobě zahrnuje především **odpovědnost prospektivní**, která více předpokládá, že stát se nebude zpovídat ze svého jednání či nejednání, ale že se bude chovat zodpovědně pro teď a budoucnost s vizí svého bytí nejméně do skonání světa jako takového. Tomu odpovídají více méně proklamativní ustanovení § 2 zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti,⁶⁵ která v duchu fiskálního federalizmu oddělují od sebe stát a územní samosprávné celky. Ve své podstatě v obou případech jde o prospektivní péči o veřejné finance, jež teleologicky vzato mají svojí existenci a realizaci, pokud veřejné finance chápeme jako specifické společenské vztahy, být formovány či realizovány k podpoře hospodářského a společenského rozvoje, zaměstnanosti a mezigenerační soudržnosti⁶⁶ a stejně tak má být spravován i veřejný dluh (ve smyslu dluhu sektoru veřejných institucí), jehož vývoj nemá narušit dlouhodobý udržitelný stav veřejných financí.⁶⁷

Retrospektivní fiskální odpovědnost má poměrně složitou konstrukci podle nositele odpovědnosti a kategorie porušení povinnosti či závazku. Může se jednat o politickou odpovědnost a/nebo odpovědnost právní s důsledky sankčními (jsou-li) nebo důsledky spočívajícími v povinném uplatnění konsolidačních postupů, případně procesů potvrzujících opodstatněnost jednání či stavu, který by jinak mohl být kvalifikován jako fiskálně neodpovědný. Na příklad nezrealizovaný návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti z roku 2013 očekával obligatorní hlasování o důvěře vládě v případě

⁶⁵ Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů (ZPRO).

⁶⁶ Srov. ustanovení § 2 odst. 1 ZPRO.

⁶⁷ Viz ustanovení § 2 odst. 3 ZPRO.

překročení v něm zakotvených limitů zadlužení.⁶⁸ Legislativní výsledek v podobě „obyčejného“ zákona o rozpočtové odpovědnosti je pouze bezzubým odvarem nezakládající, žádnou přímou právní odpovědnost vlády za překročení limitů zadlužení. Naděje na další krok na cestě ke konstitucionalizaci finančního práva se rozplynuly a se vši pravděpodobností Česká republika zůstane ještě dlouho státem s minimálními ústavními základy pro finanční činnost státu a veřejné samosprávy (veřejná finanční činnost).⁶⁹ Fiskální ústava byl projekt, který reagoval na odmítavý postoj euroskeptické Vlády České republiky k tzv. Fiskálnímu paktu, Smlouvě o stabilitě, koordinaci a řízení v hospodářské a měnové unii, jako možné řešení zodpovědného přístupu k veřejným financím pro futuro, a to kombinací prospektivní a retrospektivní odpovědnosti. Postoj tehdejších vlád Občanské demokratické strany předně odmítal změnu zakládajících smluv, která měla řešit to, co následně pro odmítavý postoj České republiky a Spojeného království muselo být vyřešeno sjednáním zmíněné smlouvy, ke kterému došlo 12. března 2012, bez České republiky a Spojeného království. Praxi smluvního řešení kritizoval Vladimír Týč a David Sehnálek: „*Máme za to, že Smlouva je elementem velmi nežádoucího trvalého trendu v EU, kdy dodržování právních pravidel a vůbec stanovený právní režim EU ustupují politické účelnosti a okamžitým politickým a ekonomickým zájmům, které se do platné právní úpravy, nevejdou. Taková praxe je umožněna laxností přístupu členských států, které ji tak z politických důvodů (obecná podpora integrace) svou netečností konvalidují.*“⁷⁰ Česká republika smlouvu podepsala a ratifikovala až jako poslední v roce 2019. Česká republika se zařadila mezi členské státy čtvrté kategorie, které nepatří do eurozóny a do přijetí eura se neřídí žádnými fiskálními a ekonomickými ustanoveními. Do této kategorie patří také

⁶⁸ Viz sněmovní tisk 24/0, část č. 1/2 N. ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=7&ct=24&ct1=0>

⁶⁹ Problematikou konstitucionalizace finančního práva se poměrně významně věnovalo Centrum informací a organizace výzkumu veřejných financí a daňového práva zemí střední a východní Evropy v roce 2010. Viz LEWKOWICZ, P. J. a J. STANKIEWICZ (eds.). *Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa finansowego i podatkowego*. Białystok: Temida 2, 2010.

⁷⁰ TÝČ, V. a D. SEHNÁLEK. Mezinárodní smlouva jako nový perspektivní nástroj další evropské integrace. *Právník* [online]. 2017, č. 3, s. 192–212 [cit. 12. 9. 2020]. Dostupné z: <http://www.ilaw.cas.cz/casopisy-a-knihy/casopisy/casopis-pravnik/hledat-v-archivu/detail-clanku.html?id=31635>

Chorvatsko, Maďarsko, Polsko a Švédsko.⁷¹ Signatářské státy implementovaly ustanovení smlouvy do svých právních řádů různě, některé i cestou ústavního práva.^{72, 73} Česká republika deklarovala implementaci ještě před ratifikací smlouvy, a to přijetím zákona o rozpočtové odpovědnosti.⁷⁴

Složitost fiskální odpovědnosti je zřejmá i hledáním optimální konstrukce norem finančního práva. V rámci sledování interakce ekonomických věd a finančního práva byla mnohokrát konstatována potřeba optimální fiskální regulace. V případě fiskálních norem, které mají omezit růst veřejného dluhu a deficitu, je často zmiňována potřeba kvalitního normativního právního aktu a k tomu odpovídající další zákonné úpravy, a to v rámci tradičně chápaného finančního práva.⁷⁵ Trend ekonomizace finančního práva se projevuje zejména konstruováním parametrických finančněprávních norem, což vyplývá z unijní finančního práva regulujícího fiskální omezení veřejného dluhu.⁷⁶ Fiskální normy jsou definovány jako permanentní meze fiskální politiky stanovené formou syntetického konečného ukazatele, tedy přípustného fiskálního výsledku. Jde o normy, které mohou mít podobu fiskálních kvót na příklad výdajů, příjmů, rozpočtové rovnováhy nebo veřejného dluhu. Obvykle jsou vyjadřovány jako ukazatel určitého fiskálního výsledku, jako je relace deficit/HDP nebo dluh/HDP. Fiskální normy obsahují numerické vyjádření limitů pro určité ekonomické kategorie nebo kvalitativní vyjádření procedurálních postupů.⁷⁷ Fiskální normy se mohou dělit podle různých kritérií. Takovými kritérii mohou být na příklad:

- územní působnost;
- okruh adresátů;

⁷¹ 1. Kategorii tvoří státy eurozóny, 2. Dánsko a Rumunsko, které nejsou členy eurozóny, ale řídí se všemi ustanoveními, 3. Bulharsko také není členem eurozóny, ale řídí se fiskálními ustanoveními.

⁷² Itálie, Litva, Německo, Slovensko, Slovinsko a Španělsko.

⁷³ European Fiscal Compact. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001-. Dostupné z: https://en.wikipedia.org/wiki/European_Fiscal_Compact#cite_note-bulgdeclaration-87

⁷⁴ Viz důvodová zpráva k návrhu zákona.

⁷⁵ MRKÝVKA, P. *Determinace a diferenciacie finančního práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2012, s. 34.

⁷⁶ NIZIOŁ, K. Konstrukcja optymalnej reguły fiskalnej dotyczącej deficytu i długu publicznego (aspekty prawno-ekonomiczne). In: GLINIECKA, J., A. DRYWA, E. JUCHNIEWICZ a T. SOWINSKY (eds.). *Praktyczne i teoretyczne problemy prawa finansowego wobec wyzwań XXI wieku – The Practical and Theoretical Problems of Financial Law Towards Challenges of the XXI Century*. Warszawa: CeDeWu, 2017, s. 71.

⁷⁷ NIZIOŁ, op. cit., s. 72.

- čas;
- předmět regulace;
- zákaz určitých finančních činností;
- následek porušení.

Poměrně komplikovaný systém norem regulujících veřejnou finanční činnost, tedy včetně fiskálních norem je dán nejen rozmanitostí segmentů veřejné finanční činnosti, ale také závazky z členství v Evropské unii, závazky z mezinárodních smluv, a to včetně závazků z členství v různých mezinárodních organizací. Normy mají také různou hierarchickou formu, přičemž se objevuje tendence určité činnosti ne přímo regulovat, ale vést adresáty k chtěné podobě jednání cestou podobnou soft-law, tedy prostřednictvím doporučení, metodických pokynů, nezávazných interpretací apod. Objevují se různá doporučení směrem k optimální fiskální regulaci, tak aby měla odpovídající dopad. Konstrukce takovéto fiskální regulace by měla vést veřejnou moc k tvorbě a realizaci optimální fiskální politiky, která odpovídá jejímu společenskému poslání a současně bude v souladu nejen s krátkodobými, ale i středně a dlouhodobými potřebami, přičemž dokáže být odolná vůči výkyvům ekonomických cyklů a náhodným událostem s dopady na ekonomiku. Vzhledem k povaze adresátů fiskálních norem, usnadnění kontroly jejich plnění veřejností a konečně i za účelem dostát účelům regulaci a předcházet zbytečné kriminalizaci aktérů finanční činnosti pro nepochopení⁷⁸ dané fiskální regulace, resp. pro možný různý výklad. Proto na příklad Niziolová požaduje pro fiskální regulaci, aby její konstrukce byla co možná nejjednodušší, přehledná, ale také aby kontrola jejího dodržování byla prováděna nestrannými orgány, to znamená nezávislými na výkonné moci, a také aby byla schopna k aplikaci v době *ex post* i *ex ante*. Optimální regulace by také měla být přesvědčivá, to znamená natolik legislativně kvalitní, aby bylo zřejmé, k jakému cíli směřuje a že nelze ji zneužít k jiným účelům. Měla by být také co možná nejvíce odolná vůči změnám politické garnitury, přičemž její změna by měla vyplývat z politického konsensu širokého politického spektra. Tím vedle legislativní kvality je třeba volit i odpovídající formu úpravy v hierarchii právních norem.

⁷⁸ Na okraj, je třeba se zabývat otázkou, co je to neznalost zákona? Neznalost zákona neomlouvá, je pak omluvitelné její nesprávné pochopení, resp. pochopení rozdílné od interpretace orgánu veřejné moci?

Žádoucí je tak především konstitucionalizace fiskální regulace a následná zákonná úprava s uváženou mírou sekundární normotvorby.⁷⁹

Fiskální regulaci je třeba chápat širěji než regulaci rozpočtovou a v systému finančního práva je třeba ji brát jako skutečný systémový normativní celek upravující veškerá jednání od příjmů, rozdělování, přerozdělování a konečné užití veřejných prostředků, resp. veřejných fondů. Soubor těchto norem je v rámci vědy finančního práva řazen do fiskální části finančního práva a lze jej také označit za fiskální právo, jako rozsáhlý subsystém finančního práva chápáného jako právní regulaci veřejné finanční činnosti.⁸⁰ Co do norem fiskálního práva se jedná o čtveřici soborů norem, samozřejmě s možností dle výše zmíněných kritérií ještě jiného či dalšího členění, z nichž jednou kategorií jsou organizační normy, dále pak normy finančně-technického charakteru, normy regulující závazkové vztahy ve sféře veřejných financí a konečně normy řešící odpovědnost. Základní požadavky kladené na fiskální normy dopadají na všechny normy bez rozdílu. Většinou při řešení problému odpovědnosti se řeší odpovědnost za porušení fiskální normy, resp. porušení povinnosti uložené fiskální normou. Modelovým příkladem je porušení rozpočtové kázně a celá plejáda sankcí z regulace daní *sensu largo*, včetně řešení škod způsobených nesprávným úředním postupem při správě daní. Stranou ovšem zůstává odpovědnost státu za fiskální právo, a ještě lépe odpovědnost státu za jeho materiální základ nejen v úzkém smyslu, tedy za materiální bázi určenou k plnění funkcí státu, ale též ve smyslu širokého ekonomického základu.

V první půli covidového roku 2020 a ostatně již dříve při varovných signálech možných recesivních tendencí ekonomiky bylo zřejmé, že stát má snahu sanovat ekonomický potenciál státu i za cenu zvyšování svých rozpočtových výdajů. V prvotní shodě s opozicí, která se tak spolupodílela na přípustnosti růstu deficitu, dochází k enormnímu rozpočtovému schodku bez jasného budoucího řešení, protože ve snaze o sanaci ekonomiky má dojít ke snížení daňové zátěže, případně k takovým regulacím v oblasti daňového práva, jež mají na jedné straně zjednodušit podnikatelské prostředí alespoň ve vztahu

⁷⁹ NIZIOŁ, op. cit., s. 74.

⁸⁰ Ke vztahu finančního práva a fiskálního práva např. ȘAGUNA, D.D. *Drept financiar public*. 6. vyd. București: C. H. Beck, 2017, s. 2; MRKÝVKA, 2012, op. cit., s. 157 a násl.

k plnění daňových povinností, ale na druhé straně povedou k výpadkům v daňových příjmech veřejných rozpočtů. Měna České republiky je vystavena inflačním tlakům a politicky nepřehledné výhledy k zapojení do eurozóny (včetně nejasné její budoucnosti) vedou k řadě otázek, které nemohou být řešeny jen čistě z fiskálního pohledu. Sanace ekonomického základu státu z prostředků především státního rozpočtu, bez ohledu na skutečný efekt, ale sanace sama o sobě, nasvědčuje převzetí široké odpovědnosti státem za stát a současně i šíří fiskální odpovědnosti státu. Fiskální odpovědnost státu se vztahuje i k odpovědnosti za zdroj veřejných příjmů, tedy ekonomický potenciál, který má zajistit dostatečné příjmy nejen pro plnění funkcí státu, ale také pro sanaci ekonomiky a normální fungování společnosti, překonání stagnace a pokračování v udržitelném růstu.

Problémem fiskální odpovědnosti státu zůstává, kdo je nositelem této odpovědnosti, kdo je to ten stát. Z personálního základu státu je zřejmé, že stát je tady z vůle těch, kdo o něm primárně rozhodují, a to jsou jeho občané. Ti s aktivním volebním právem v rámci demokratických voleb vybírají tu politickou garnituru, které jsou ochotni přenechat rozhodování o budoucí podobě fungování státu, tedy naplňování jeho funkcí. Ztotožňují se určitým volebním programem, který v případě volebního vítězství a úspěšného sestavení vlády, případně vládní koalice, bude se přetvářet na program vlády a v případě koaliční vlády dozná změn v zájmu kompromisu. Obdobně je tomu s volbami v rámci veřejné samosprávy, ale také s volbou prezidenta. Ten však má svůj jedinečný program, nemusí brát ohled na žádné koaliční kompromisy a může být v totálním rozporu s vizemi vítězů voleb do Poslanecké sněmovny. Vláda vytváří svou hospodářskou politiku, včetně fiskální politiky. Ale je zde ještě jeden hráč významně ovlivňující společensko-ekonomické dění, a to je správce měny. Tento hráč, a řekněme velice silný hráč, nevzešel přímo z vůle lidu, tedy onoho personálního základu státu, ale je jmenován prezidentem. V současnosti aplikovaný extenzivní výklad pravomocí prezidenta republiky, zvláště kdy není zde požadavek pro hledání určitého konsensu s vládou či parlamentem, dává prezidentovi značnou moc k ovlivňování v tomto případě kvality materiálního základu státu. Zmíněným hráčem je bankovní rada České národní banky. V souladu s ustanovením § 6 odst. 2 zákona o České národní bance jsou guvernéři, viceguvernéři a ostatní členové

bankovní rady jmenování a odvolávání prezidentem republiky, a to bez dalšího co do jejich nominací. Je-li vláda vzešla z demokratických voleb tvůrcem fiskální politiky, která tedy by měla odpovídat vůli většiny voličů, kteří zaktivovali své aktivní volební právo, pak druhá složka finanční politiky – monetární politika je v rukách bankovní rady. Vláda odpovídá za stav veřejných financí, tedy co do množství peněz k přerozdělování ve veřejných фондах, a bankovní rada České národní banky za kvalitu těchto peněz. Meze přirozeně nutné kooperace upravuje ústava, a především zákon o České národní bance v duchu principu nezávislosti centrální banky. Ústava a příslušné zákony stanoví úkoly vládě, České národní bance, ministerstvům apod., avšak v duchu naší legislativní tradice jsou tyto považovány za orgány veřejné moci, tak jako Parlament, avšak nestanoví, kdo nese odpovědnost za plnění těchto úkolů. Pochybení předsedy vlády se schová za vládu, ministra za ministerstvo, bankovní rady za Českou národní banku, prezident je neodpovědný... pokud nejsou naplněny znaky skutkové podstaty trestného činu jednáním zmíněných osob, nejsou ve své podstatě nijak právně odpovědní a jejich odpovědnost zůstává v podstatě v rovině politické a morální odpovědnosti. V případě fiskální odpovědnosti státu by bylo velmi jednoduché říct, že stát je vláda, ale na fungování fisku, jeho podobě a stavu, se podílí celá řada institucí a faktorů, které nejsou vždy ovlivnitelné ani ministrem financí či jeho ministerstvem, ani vládou. Na počátku je zde občan, pak parlament, vláda, prezident, Česká národní banka, Nejvyšší kontrolní úřad, ale také justice atd. Pokud shledáme, že je někdo za něco odpovědný, je pak odpovědný komu? Jedná-li se o porušení fiskální normy z unijního práva, pak stát odpovídá Unii. Vznikla-li z toho újma státu z jednání státu, pak kdo má nárok na náhradu z této újmy a od koho? Ve své podstatě se jedná kolektivní odpovědnost, kterou nese obyvatelstvo, resp. občanstvo s aktivním volebním právem, a to necht' se dále vypořádá s těmi, kdo nesou za to odpovědnost a asi jim nic jiného nezbývá, než uplatnit svou sankci volbou někoho jiného, pokud to jde.

1.6 Politický rámec veřejné finanční činnosti

Politický rámec veřejné finanční činnosti a svým způsobem i péče o materiální základ státu zejména v užším smyslu je dán především finanční politikou státu. Pojem finanční politika bývá nepřesně zužován na rozpočtovou

politiku a takto je finanční politika separována od politiky monetární a devizové. Jak správně uvádí Hana Marková s Radimem Boháčem, z hlediska celkové hospodářské politiky rozpočtová, měnová a devizová politiky spolu souvisejí a vzájemně se prolínají. Jde o úseky téhož procesu, tj. finanční politiky.⁸¹ Skladba finanční politiky je chápána různě. Rozlišují se v literatuře rozpočtová politika a fiskální politika na straně jedné a na straně druhé pak monetární politika a devizová politika, a to podle různých kritérií. Při bližším ohledání vymezení jednotlivých politik je zřejmé, že se vzájemně překrývají, resp. jde pouze o terminologickou rošádu bez hlubšího významu. Z hlediska teleologické je především třeba rozlišovat cíl, ke kterému daná politika směřuje, a v současných podmínkách také tvůrce a realizátora té které politiky. Proto si lze vystačit s dvojicí politiky, a to politikou monetární a politikou fiskální. Z hlediska práva to pak koresponduje se základním členěním práva zabývajícího se veřejnou finanční práva, finančního práva, na část fiskální a část nefiskální.

Z pohledu finanční politiky je třeba připomenout jednu otázku, která má kardinální dopad na materiální základ státu a zejména na jeho fiskální odpovědnost. Tuto otázku nastolila Krystyna Piotrowska-Marczak: „*Fiskální politika a monetární politika – separované nebo integrované politiky?*“⁸² Upozorňuje, že z hlediska interakce práva a ekonomie, ale i samostatně je všeobecně bez ohledu na stát věnována mizivá pozornost analytickým pracím věnovaným společně oběma politikám. Separace obou politik je dána modelem nezávislého fungování centrálních bank s monopolem na monetární politiku, a ačkoliv i vláda se věnuje oblastem peněžní politiky, tato situace brání vytvoření společného finančního systému. Nezávislost centrální banky je žádoucí, aby bylo zabráněno jejímu zneužití pro tzv. politický ekonomický cyklus, aby vláda před volbami nemohla vyvolat krátkodobou ekonomickou konjunkturu jako důkaz své úspěšnosti a zlepšit si podmínky pro své znovuzvolení. Jak upozorňuje bývalý viceguvernér České národní banky Vladimír Tomšík, takto vyvolaná konjunktura nemůže vydržet příliš dlouho. Zrychlený růst

⁸¹ MARKOVÁ, H. a R. BOHÁČ. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007, s. 23 a násled.

⁸² PIOTROWSKA-MARCZAK, K. Separowane czy zintegrowane polityki fiskalna i monetarna? In: GLINIECKA, J., A. DRYWA, E. JUCHNIEWICZ a T. SOWIŃSKY (eds.). *Praktyczne i teoretyczne problemy prawa finansowego wobec wyzwań XXI wieku – The Practical and Theoretical Problems of Financial Law Towards Challenges of the XXI Century*. Warszawa: CeDeWu, 2017, s. 93 a násled.

objemu peněz a nízké úrokové sazby totiž s určitým zpožděním vedou k růstu inflace.⁸³ Současná úprava postavení České národní banky vymezuje hlavní cíl její činnosti, kterým je péče o cenovou stabilitu. Dále pečuje o finanční stabilitu a o bezpečné fungování finančního systému v České republice. Spolu s tím je zde dán specifický kooperační impuls, který není ani povinností a ani závazkem, kdy Česká národní banka podporuje obecnou hospodářskou politiku vlády vedoucí k udržitelnému hospodářskému růstu a obecné hospodářské politiky v Evropské unii se záměrem přispět k dosažení cílů Evropské unie, a to za podmínky, že nebude dotčen její hlavní cíl – cenová stabilita.⁸⁴ K předpokládané kooperaci vlády a centrální banky dochází cestou účasti ministra financí nebo jiného pověřeného člena vlády na jednání bankovní rady a guvernéra nebo jím určeného viceguvernéra na zasedání vlády, v obou případech s hlasem poradním.⁸⁵ Z konstrukcí dalších kooperací, jako je vzájemné informování se o zásadách a opatřeních měnové, makroobezřetnostní a hospodářské politiky,⁸⁶ podávání stanovisek centrální banky k návrhům předkládaných k projednání vládě z okruhu věcné působnosti banky⁸⁷ a plnění poradní funkce vůči vládě v záležitostech měnové politické povahy, makroobezřetnostní politiky a finančního trhu,⁸⁸ nevyplyvá žádný náznak závaznosti ve stylu závazného stanoviska dotčeného orgánu a ve své podstatě je pouze na centrální bance co poskytne a na vládě jak s tím naloží. Ve své podstatě i obráceně. Sladění obou politik se tak neobejde bez dobré vůle obou kooperačních partnerů. Asi je třeba vyjasnit si obě politiky. Obecně politika představuje vymezení cílů a strategie jejich dosažení za pomoci odpovídajících nástrojů ve shodě s vůlí toho, kdo politiku tvoří. V případě vládní politiky tato vychází z programu vlády, který lze považovat mimo jiné i za základ hospodářské politiky a v ní zahrnuté i finanční politiky. Vzhledem ke struktuře finanční politiky, kterou tvoří fiskální politika a monetární politika, je vhodné v podmínkách modelu fungující nezávislé

83 TOMŠÍK, V. In: BLAŽEK, J., A. KERLINOVÁ, J. KUBIČEK, E. TOMÁŠKOVÁ a V. TOMŠÍK. *Národní hospodářství*. Brno: Masarykova univerzita, 2014, s. 144.

84 § 2 odst. 1 zákona č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů (ZČNB).

85 § 11 ZČNB.

86 § 9 odst. 2 ZČNB.

87 § 10 odst. 1 ZČNB.

88 § 10 odst. 2 ZČNB.

centrální banky, jejímž úkolem je určovat monetární politiku, hovořit přesněji o finanční politice státu, a to za podmínky, daří-li se sladit obě politiky. V ideální případě integrovaná finanční politika představuje politickou strategii státu určující cíle a nástroje k jejich dosažení. Tvorba finanční politiky a její realizace se dějí v rámci finanční činnosti státu, tedy v rámci přímého a nepřímého nakládání s peněžní masou. Zde jsou hlavní aktéry vláda a centrální banka. V rámci fiskálního federalizmu je třeba k finanční činnosti státu přiřadit ještě finanční činnost ostatních veřejných korporací, veřejné samosprávy, a to zejména územních samosprávných celků. Ty si ovšem vytváří svou vlastní fiskální politiku, přičemž vlastní monetární politika nedává zde smysl. Finanční činnost státu a veřejné samosprávy je pro úplnost označována za veřejnou finanční činnost. Veřejná finanční činnost se děje tak jako každá činnost veřejné moci s požadavkem na zachování zásady legitimacy a zásady legality, zároveň zejména v rámci kontrolních mechanismů jsou při jejím výkonu vysílány signály s potřebou změn v právní regulaci k dosažení cílů finanční politiky. Finanční politika státu se primárně určuje v mezích platného práva, avšak může být základem pro legislativní práce na nové úpravě odpovídající politickým vizím vládnoucí garnitury. Z toho také vyplývá nestabilita finančního práva a jednou z možností její částečné eliminace je patřičná konstitucionalizace finančního práva. K vymezení monetární politiky mohou posloužit dvě kritéria funkční a teleologické. Z hlediska funkčního je monetární politika činnost uskutečňovaná za účelem zajištění peněz a úvěrů ekonomickým subjektům. Z hlediska teologického se monetární politika definuje jako politika regulace hodnoty měny. Monetární politika má vliv na formování peněžního systému, hospodaření s peněžními prostředky, distribuci peněz v národním hospodářství a regulování jejich hodnoty. Jak Piotrowska-Marczak konstatuje, je široké spektrum činností vyvolávající skutky, které ovlivňují ekonomiku a současně rozhodují o možnostech jejího rozvoje, mají tak vliv na život společnosti.⁸⁹ Podobně jako v případě monetární politiky fiskální politika je také definovaná různým způsobem. Pokud využijeme operační kritérium potvrzuje se, že fiskální politika spočívá ve zvyšování rozpočtových výdajů státu a přípustnosti rozpočtového deficitu k tomu, aby byly zvýšeny příjmy obyvatelstva a podnikajících korporací, čímž se zvyšuje

⁸⁹ PIOTROWSKA-MARCZAK, 2017, op. cit., s. 94.

jejich koupěschopnost zboží a služeb, což oživí výrobu a zaměstnanost.⁹⁰ S užitím funkčního kritéria ukazuje se, že fiskální politika představuje rozhodování veřejných institucí v oblasti metod shromažďování a užití veřejných prostředků nutných k realizaci společenských a ekonomických cílů.⁹¹ V případě řešení hospodářské krize stát, resp. vláda stojí před otázkou volby fiskální politiky, buď bude vytvářet a realizovat aktivní fiskální politiku nebo zvolí politiku pasivní. Aktivní fiskální politika spočívá na aplikaci diskrečních stabilizátorů konjunktury. Pasivní fiskální politika se soustřeďuje na využití automatických stabilizátorů konjunktury. Každá z politik využívá jiné finanční nástroje. Vedle dělení fiskální politiky na aktivní a pasivní rozlišuje se také fiskální politika expanzivní a restriktivní. Expanzivní fiskální politika má podpořit ekonomickou aktivitu, restriktivní pak směřuje k omezení rozpočtového deficitu.⁹² V současnosti jsme a dlouho budeme svědky boje o volbu mechanismů, které mají omezit prohlubování rozpočtového deficitu, resp. zvyšování veřejného dluhu, zajistit odpovídající rozpočtové příjmy a současně oživit ekonomiku ke směřování k hospodářskému růstu. Fiskální politika tak bude mít povahu jednak sanační a jednak prorůstovou, přičemž při potvrzení stálé platnosti Wagnerova zákona nelze očekávat takovou fiskální politiku, která by i při úspěšné sanaci a zaznamenání výraznějšího ekonomického růstu vedle uplatnění nějakých razantních nástrojů k dosažení vyrovnaného státního rozpočtu. Primární odpovědností státu jako celku je sanace ekonomiky a její růst. Toho nelze dosáhnout bez vzájemného souladu fiskální a monetární politiky. Cíle fiskální politiky musí směřovat do několika hlavních oblastí. Jsou jimi vytváření podmínek pro ekonomický rozvoj, minimalizace ekonomických výkyvů, zajištění zaměstnanosti, omezení nadměrných rozdílů v příjmech obyvatelstva, vytváření vhodných podmínek ke shromažďování a alokaci investičních prostředků, ale také zajištění dostatečných prostředků státu k realizaci jeho funkcí a veřejných investic.⁹³ Monetární politika má dva základní cíle, přičemž první je obsažen v ústavních a zákonných regulacích většiny centrálních bank a je to cenová stabilita. Druhým cílem je inflační

⁹⁰ Ibid., s. 95 dle GALBRAITH, J. K. PIENIADZ. *Pochodzenie i losy*. Warszawa: PTE, 2011, s. 17.

⁹¹ Ibid., s. 95.

⁹² Ibid., s. 95.

⁹³ OWSIAK, S. *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 2005, s. 360 a násl.; stejně pak PIOTROWKA-MARCZAK, 2017, op. cit, s. 96.

stabilita. Zde je nutná analýza nástrojů, jaké má centrální banka k dispozici, a to v případě České národní banky jednak jako centrální banka a jednak jako specifický ústřední správní úřad (orgán) dohledu nad finančním trhem, a jakým jednáním může vláda a její jednotlivé rezorty destabilizovat ceny a ohrozit inflační stabilitu nebo naopak jaké má vláda a centrální banka k dispozici nástroje, které naopak mohou vést k souladu fiskální a monetární politiky. Samostatnou otázkou je činnost ostatních orgánů státní moci, nakolik jsou schopny posoudit důsledky svých rozhodnutí, zda jsou nikoliv ve shodě s konkrétní politikou vlády či centrální banky, ale nakolik jsou v souladu s cíli, resp. účelem finanční politiky. Odpovědnost zde nenese jen moc výkonná včetně centrální banky a Nejvyššího kontrolního úřadu, ale také moc zákonodárná a rovněž moc soudní.

Vycházíme z toho, že stát je specifické suverénní společenství lidí na určitém území. Má tedy svůj personální základ a základ územní. Většina základních zákonů, které jsou základním kamenem formálního základu tohoto společenství, proklamuje či zakotvuje suverenitu lidu (personálního základu), který svěřuje moc do působnosti orgánů s tím, že tyto budou své kompetence vykonávat ve prospěch tohoto společenství. Každé takové společenství má svůj materiální základ, který v širokém slova smyslu zahrnuje vše, z čeho stát, jeho obyvatelstvo i jednotlivci mohou čerpat k uspokojování svých potřeb. Tyto potřeby jsou potřeby jednotlivce, korporací, celé společnosti či státu. Část tohoto materiálního základu představuje materiální základ, který je určen k zajištění výkonu funkcí státu (materiální základ státu v užším smyslu) a tvoří jej správní a finanční jmění ve vzájemné provázanosti. Podoba materiálního základu státu a základní rámec nakládání s ním se děje dle programu vlády a v souladu s její fiskální politikou. S ohledem na dělbu výkonné moci jsou kompetence v nakládání s materiálním základem státu rozděleny mezi vládu a veřejnou samosprávu, přičemž v souladu s pravidly fiskálního federalismu platí mezi nimi zásada vzájemné neodpovědnosti, kdy veřejná samospráva neodpovídá za závazky státu a stát nenese odpovědnost za závazky samosprávy. Dále pak na základě principu nezávislosti o stavu materiálního základu státu rozhoduje nejenom vláda, ale také centrální banka, a to v souladu s jí svěřenými kompetencemi v duchu své vlastní monetární politiky. S ohledem na uplatňovanou dělbu moci pak díl odpovědnosti

za stav materiálního základu státu nejenom v užším smyslu nese vedle moci výkonné též moc zákonodárná a konečně i moc soudní. Moc zákonodárná realizací svých kompetencí vytváří primární formální základ fungování státu, a to včetně úpravy veřejné finanční činnosti, tedy nakládání s peněžní masou, stojí za tvorbou a konečnou podobou normativních právních aktů, na jejichž základě je materiální základ státu v širším smyslu opečováván, chráněn a rozvíjen, materiální základ státu v užším smyslu tvořen a konzumován k plnění funkcí státu, resp. k poskytování veřejných statků, stojí tak za právní regulací příjmů a výdajů veřejných peněžních fondů, obecnými pravidly finančního hospodaření i za konkrétní podobou rozpočtu státu pro rozpočtový rok, dává mantinely finanční politiky státu a pravidla kooperace mezi vládou a centrální bankou, určuje pravidla výkaznictví a mimo jiné také určuje pravidla právní odpovědnosti. Výčet může být nekonečný, což je dáno složitostí samotného státu, ale také složitostí veřejné finanční činnosti. Moc zákonodárná je také ta, které vláda i Česká národní banka skládá účty. S tím, že vládě je schopna jako sankci vyslovit nedůvěru a v případě bankovní rady pouze konstatovat výhrady. Role moci soudní je sama o sobě samostatnou kapitolou fiskální odpovědnosti, která si заслужuje další a hlubší analýzu.

Fiskální odpovědnost státu lze tedy chápat jako specifickou odpovědnost všech složek státu, podle jejich působnosti a kompetencí, za jeho finanční jmění, a to včetně vytváření prostředí pro jeho zdroje, jeho užití a mezinárodních závazků. Fiskální odpovědnost státu je třeba zkoumat obdobně jako samotnou podstatu státu nejen z pohledu práva, ale přirozeně i ekonomických disciplín. Základem je problém rozpočtové odpovědnosti z ekonomického hlediska a z různých úhlů pohledu. Další pojednání zahrnuje pohled ekonomické teorie, a to včetně konkrétních reálií z praxe rozpočtové hospodářské politiky jak v národním, tak i v mezinárodním kontextu.

2 ROZPOČTOVÁ ODPOVĚDNOST

Na tomto místě se zabýváme problematikou rozpočtové odpovědnosti z ekonomického hlediska a z různých úhlů pohledu. Zahrnuje pohled ekonomické teorie, rovněž uvádí konkrétní realie z praxe rozpočtové hospodářské politiky jak v národním, tak i v mezinárodním kontextu. Tam, kde se to jeví vhodné a účelné, je uveden i stručný historický exkurs do zkoumané problematiky. Text dělíme do následujících osmi subkapitol. Kromě tohoto úvodu to jsou:

1. Odpovědnost z pohledu ekonomické teorie,
2. K pojmu rozpočtová odpovědnost,
3. Rozpočtová odpovědnost v praxi hospodářské politiky (mezinárodní a historický kontext),
4. Rozpočtová odpovědnost v praxi hospodářské politiky České republiky,
5. Rozpočtová odpovědnost v právní teorii a praxi z pohledu ekonomie,
6. Právní úprava rozpočtové odpovědnosti v České republice.

2.1 Odpovědnost z pohledu ekonomické teorie

Přestože je pojem „odpovědnost“ kategorií filozofickou, respektive morální, i v ekonomické teorii najdeme řadu myšlenek, které se problematikou odpovědnosti zabývají. Nicméně je nutno zdůraznit, že problematika odpovědnosti je mimo hlavní pozornost ekonomické teorie, jejího hlavního proudu reprezentovaného liberálními směry – neoklasickou ekonomikou, teorií racionálního očekávání a některými dalšími směry. Jedním z významných důvodů je všeobecně požadovaná hodnotová neutralita ekonomické vědy, ke které se převážná část představitelů ekonomické teorie hlásí.

Odpovědnost, jak jsme již zdůraznili, je etickou kategorií, která umožňuje vyslovovat soudy, zda naše jednání je či není v souladu s všeobecně uznávanými hodnotami nebo přijatými společenskými normami (zákony). Tento postoj je v příkrém rozporu s pozitivní ekonomickou teorií, která zkoumá ekonomické jevy, jaké jsou, tj. v jejich realitě, a ne jaké by v ideálním případě být měly.

Koncem 60. a počátkem 70. let se rozvinula diskuse i mezi liberálně orientovanými ekonomy, principiálně odmítajícími jiný než ekonomický přístup

na téma sociální odpovědnosti firem. Byl vyslovován názor, že firma by měla dbát vedle ryze podnikatelské (ziskové) činnosti i o společensky prospěšné aktivity – sociální, vzdělávací, péči o životní prostředí, péči o zdraví zaměstnanců a jiné. Není bez zajímavosti, že tento přístup o mnoho let dříve s velkým úspěchem uplatňovala v Československu ve 20. letech firma Baťa, a. s., pod vedením Tomáše Bati a následně Jana Antonína Bati.

Později však převážil názor, že žádná firma si v podmínkách tržního prostředí nemůže v tomto směru mnoho dovolit, protože by oslabilu svoji pozici ve vztahu ke konkurenci. Tento postoj jednoznačně prezentoval např. profesor M. Friedmann.⁹⁴

V roce 1970 na toto téma napsal: „... je pouze jedna odpovědnost v podnikání – využívat zdroje a uplatňovat je v aktivitách, jejichž cílem je zvyšování zisků, pokud se tyto aktivity nacházejí v rámci pravidel hry, což znamená, že jsou uplatňovány v otevřeném a svobodném soutěžení bez klamání a podvodů.“⁹⁵ Z toho je patrné, že pokud jde o firmy, jejich úkolem je jednoznačně maximalizace zisku při dodržování pravidel vyjádřených například soustavou omezujících podmínek, zákonů atd.

Je možné upozornit, že tento postoj nezbavuje firmy odpovědného přístupu (neumožňuje firmám neodpovědné antisociální jednání), ale princip odpovědnosti je zde konstruován jiným specifickým způsobem. Přes soustavu pravidel, které jsou konzistentní s tržním prostředím (například cenový mechanismus atd.) a jsou shodná pro všechny tržní subjekty bez výjimky.

Například zavedením poplatků za využívání přírodních zdrojů pro všechny, stávají se tyto platby součástí výrobních nákladů, které nutí firmy tyto náklady snižovat. Platí-li stejná pravidla pro všechny firmy (tedy i pro konkurenci), přestává být chování podnikatelského subjektu protisociální, antisociální, protože všechny subjekty jednají v režimu všeobecně přijatých akceptovaných norem, pravidel, zákonů.

Některé směry ekonomické teorie reprezentované například institucionální ekonomickou teorií, behaviorální ekonomikou aj., ale hodnotovou neutralitu

⁹⁴ Prof. Milton Friedmann (1912–2006). V roce 1976 získal Nobelovu cenu za ekonomii. Byl významným představitelem monetární ekonomie, která zdůrazňovala úlohu peněz v ekonomickém systému.

⁹⁵ FRIEDMAN, M. The Social Responsibility of Business. *The New York Magazine*, 1970, September 1.

ekonomické vědy odmítají. Například jeden z prvních amerických institucionalistů J. J. Clark⁹⁶ se velmi kriticky vyjadřoval již na počátku 20. století k systému založenému na vyhraněném individualismu, popírajícímu jakoukoliv odpovědnost za veřejné zájmy. Nazýval je „ekonomikou nezodpovědnosti“. Požadoval, aby takový škodlivý individualismus byl regulován ve prospěch odpovědného respektování veřejného zájmu.

S podobnými myšlenkovými přístupy se můžeme setkat později v 90. letech 20. století (například A. Etzioni a jiní). Z hlediska dějin ekonomického myšlení není bez zajímavosti, že jeden z nejvýznamnějších představitelů anglické klasické ekonomie, směru, který položil základy liberálního ekonomického myšlení Adam Smith⁹⁷ byl původním povoláním profesorem morální filozofie na univerzitě v Glasgow. Méně je o něm známo, že již 17 let před vydáním jeho hojně citovaného díla *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů* (z roku 1776), které je považováno za bibli liberální ekonomie, vydal neméně pozoruhodnou práci *Teorie mravních citů* (vyšla v roce 1759), ve které se zabýval mravností jako sociálním jevem. Zatímco v *Bohatství národů* je mu osobní individuální zájem rozhodujícím faktorem koordinace ekonomických aktivit, tak v etickém systému (jak o tom píše v *Teorii mravních citů*) podobné místo zaujímá sympatie. Sympatií Smith rozuměl souhlas, respektive nesouhlas ostatních lidí, veřejnosti, s chováním jednotlivce. Sympatie je tak zrcadlem našeho charakteru a zároveň nám signalizuje, zda naše jednání je či není v souladu s obecnými pravidly morálky. Pro Smitha byl racionální zájem na vlastní prospěch z mravního hlediska ctností. Zároveň požadoval, aby tato ctnost byla doplněna sebeovládáním, úctou ke spravedlnosti, smyslem pro povinnost a respektem k obecně přijatým hodnotám, zejména morálním. Problém odpovědnosti má tak ve Smithově díle nezastupitelné místo.

2.2 K pojmu rozpočtové odpovědnosti

Samotné slovní spojení rozpočtu a odpovědnosti vede k poměrně obtížnému vymezení obecně přijímaného termínu rozpočtová odpovědnost.

⁹⁶ John Maurice Clark (1884–1968) byl představitelem tzv. sociální ekonomické teorie. Byl mimo jiné i zastáncem sociální odpovědnosti firem.

⁹⁷ Adam Smith (1723–1790) byl profesorem morální filozofie na universitě ve skotském Glasgow. Patřil k představitelům liberálního ekonomického myšlení a k zakladatelům školy pracovní teorie hodnoty.

Rozpočet (máme na mysli veřejné rozpočty – federální, státní, krajských samospráv atd.) je kategorií, která je ekonomickou teorií propracovaná, jasně definovaná a neměnná. Na rozdíl od „odpovědnosti“, která je kategorií, jak již bylo řečeno v první kapitole, kategorií morální (etickou), proměnlivou v čase, v závislosti na hodnotové orientaci konkrétní společnosti.

Rozpočet (dále budeme pracovat pouze s pojmem státní rozpočet) je ve většině ekonomických publikací vymezován jako: „... *finanční rozvaha státu, s předpokládanými příjmy na jedné straně a předpokládanými výdaji na straně druhé*“.⁹⁸ Aniž bychom zabíhali do podrobností, stručně konstatujeme, že příjmovou stránku státního rozpočtu tvoří zejména daně (např. DPH, daně z příjmu fyzických a právnických osob, daně dědické, z nemovitostí, spotřební daně atd.), v menší míře cla a další příjmy.

Na straně výdajů státního rozpočtu jsou to zejména nákup výrobků a služeb (např. pro obranu, státní správu, školství, zdravotnictví atd.). Nejvýznamnější položkou jsou tzv. transferové platby, které mají nejčastěji podobu tzv. mandatorních výdajů (starobní, invalidní, sirotčí důchody, podpory v nezaměstnanosti a jiné ze zákona vyplývající platby).

Pro naše uvažování je důležitý vzájemný vztah obou složek – příjmů a výdajů (tzv. saldo státního rozpočtu). Ten může fakticky nabýt trojí rozměru:

- Přebytkový státní rozpočet (kdy výdaje jsou menší než zdroje příjmu státního rozpočtu),
- Schodkový státní rozpočet (kdy výdaje převyšují příjmy státního rozpočtu),
- Vyrovnaný státní rozpočet (kdy jsou obě složky v rovnováze).

Vzhledem k převládajícímu morální principu, že je dlouhodobě nepřijatelné žít na dluh, tak i odpovědný přístup ke státnímu rozpočtu je obhajitelný pouze jako přebytkový, případně vyrovnaný anebo krátkodobě schodkový. Analýza předpokladů odpovědného rozpočtu se tak soustřeďuje na obě stránky rozpočtu – na příjmy a výdaje.

Zatímco strana příjmů (zejména daně) má své přirozené limity dané rozsahem podnikatelských aktivit a mírou zdanění, při vysoké míře zdanění klesá

⁹⁸ HINDLS, R., S. HRONOVÁ a R. HOLMAN. *Ekonomický slovník*. Praha: C. H. Beck, 2003, Beckovy odborné slovníky.

ekonomická aktivita podnikatelských subjektů.⁹⁹ Odtud pramení trvalá snaha jak ekonomické teorie, tak i hospodářské praxe na „příjemné“ nízké úrovni zdanění. Na straně výdajů státního rozpočtu, reprezentované zejména vládními výdaji a transferovými platbami, dochází k opačné situaci. Přerozdělovací procesy způsobují, že cizí prostředky (peníze daňových poplatníků) jsou státem přerozdělovány jiným subjektům. Vládní výdaje z podstaty věci v sobě nesou více omylů, více nezodpovědnosti a větší plýtvání. Pod vlivem formálních institucí (odborné, politické strany, podnikatelství svazy aj.), ale i neformálních zájmových skupin (lobbisté atd.) jsou často kupovány výrobky a služby, které jsou kvazislужbami, které bychom si sami nikdy nekoupili. Proto mají vládní výdaje dlouhodobě tendenci k neohrazenému růstu.

Z těchto zásadně odlišných tendencí (ve výdajích a příjmech) je patrné, jak obtížný problém spočívá v jejich sladění, harmonizaci. Ostatně tímto problémem se budeme zabývat podrobněji v následující kapitole. V této souvislosti je možné uvést, že řada autorů, představitelů liberální ekonomické teorie (např. M. Friedmann, M. Rothbarth a další) poukazují na to, že dosažení vyrovnaného rozpočtu není nutně smysluplným cílem hospodářské politiky. Daleko důležitějším cílem je vytvoření prostoru pro životaschopnou ekonomiku, pro společenský rozvoj. To nikterak nesnižuje skutečnost, že aktivity vlády (ať již prospěšné nebo škodlivé) mají zásadní význam na vývoj rozpočtových příjmů a výdajů. Avšak samotné saldo rozpočtu je jen číselný údaj (makroukazatel), který sám o sobě nemá zásadní význam.

Někteří autoři (např. J. Šíma) píšou o tzv. iluzi stability.¹⁰⁰ Argumentují tím, že původní záměr obhájců vyrovnaného rozpočtu bylo svázat vládám ruce a zabránit nežádoucí expanzi vládních aktivit do sfér, které by měly být ponechány tržním subjektům. Namísto tlaku na pokles vládních výdajů a udržení nízké úrovně zdanění praxe rozpočtové politiky mnohdy vede k situaci opačné. Výdaje často neklesají, ale v důsledku zákonného požadavku vyrovnaného rozpočtu se „vyrovnání“ děje na straně příjmů, tj. růstem zdanění. Výsledkem je sice větší „odpovědnost“, požadovaná rozpočtová stabilita, ale zároveň nižší životní úroveň.

⁹⁹ Tento vztah (mezi mírou zdanění a příjmy státního rozpočtu) je v ekonomické teorii objasňován pomocí tzv. Lafferovy křivky.

¹⁰⁰ ŠÍMA, J. Mýtus prospěšnosti vyrovnaného rozpočtu. In: ŠÍMÍČEK, V. (ed.). *Finanční ústava. Sborník z konference konané v r. 2012*. Brno: Masarykova univerzita, 2013.

2.3 Rozpočtová odpovědnost v praxi hospodářské politiky (mezinárodní a historický kontext)

Většina autorů, zabývajících se veřejnými rozpočty, obvykle konstatuje, že nerovnováha veřejných rozpočtů se objevuje v hospodaření státu až v průběhu 20. století. Do té doby jako by tento problém téměř neexistoval. Vzniká mylný dojem, že vlády a panovníci byli v minulých dobách, pokud jde o veřejné finance, odpovědnější a šetrnější. Realita byla jiná. Výdaje se v průběhu 18. a 19. století převážně redukovaly na správu dvora, často velmi nákladnou, a financování válek. Vysoké zadlužení států plynoucí zejména z válečných dobrodružství, přenášely tehdejší státy do měnové politiky, což následně vedlo ke znehodnocování měny a často končilo finančním bankrotem státu. Typickým příkladem tohoto vývoje je Rakousko-Uhersko. Za Marie Terezie si vysoké válečné výdaje vynutily v roce 1761 vydání prvních papírových peněz – bankocetlí, směnitelných za kovové peníze. Později byla tato směnitelnost za plnohodnotné kovové peníze úplně zrušena. Tato měnová politika prakticky pokračovala i v následujícím 19. století. Ani existence silné centrální Rakouské národní banky nezabránila dramatickému poklesu kovových zásob národní banky v roce 1848 a následnému opětovnému zrušení konvertibility bankovek. Války s Itálií (1859) a s Pruskem (1866) vedly opět k inflační emisi státovek a destabilizaci měnového vývoje. Poslední měnovou reformu před 1. světovou válkou provedlo Rakousko-Uhersko v roce 1892. Pro nás je zvláště zajímavá tím, že byla zavedena měnová jednotka koruna.

20. století píše novou kapitolu ve funkci a postavení vlády, státu a tím i novou úlohu významu veřejných financí a s ním souvisejícího státního rozpočtu. V průběhu 1. světové války výrazně vzrostla rozhodovací role centrálních orgánů. Obrovské válečné dluhy většiny zemí a neúnosné reparační povinnosti poražených zemí, vedly k rozvrácení veřejných financí. Snaha zmírnit tlak na veřejné finance vedly k hyperinflační emisi oběživa prakticky ve většině evropských zemí a následného zhroucení národní měny.

Probíhající hospodářská krize ve 30. letech ještě prohloubila rostoucí roli vlády a úlohu rozpočtu. Liberálnímu pojetí vlády, tak jak bylo hlášáno anglickou klasickou ekonomikou 19. století, bylo odzvoněno. V důsledku dramatického

poklesu makroekonomických veličin¹⁰¹ ve většině zemí světa, začaly vlády vstupovat i do takových aktivit, které byly doposud záležitostí pouze soukromého sektoru (finanční trhy, stavebnictví, zemědělství, trh práce atd.). Rozsah destrukce nutil vlády jednotlivých zemí postižených krizí spontánně hledat nové formy řešení vzniklých problémů. Většina vlád, bez ohledu na politickou orientaci, viděla řešení v rozšíření vládní regulace, v zásadích státu do ekonomiky a v posílení významu státního rozpočtu jako fiskálního nástroje regulace aktivně ovlivňujícího průběh hospodářského cyklu.

V této souvislosti je nutno říci, že nejde jen o příjmovou stránku státního rozpočtu, a z ní plynoucí úlohu daní, cel apod., ale nově se výrazně uplatnila role výdajové stránky státního rozpočtu jako stimulatoru klesající poptávky a hospodářského růstu. Například nastupující administrativa nového amerického prezidenta F. D. Roosevelta v průběhu roku 1932 přijala rozsáhlý ucelený program protikrizových opatření nazvaný New Deal.¹⁰² Federální orgány se významně angažovaly v oblastech, které do té doby byly v působnosti lokálních autorit nebo byly plně regulovány trhem (pracovní trh, finanční trh, ochrana životního prostředí, protitrustové zákonodárství, ochrana spotřebitele atd.).

Krise 30. let přinesla celosvětové obrovské ztráty hmotného bohatství. Sociální devastace dosáhla takové hloubky, že otřásla i samotnou důvěrou značné části obyvatel vyspělého světa v kapitalismus. Za této situace přichází J. M. Keynes¹⁰³ se svými originálními názory na řešení současných problémů. Základem je tvrzení, že současný kapitalismus je nestabilní systém. Jeho stabilita je možná jen za prozíravé hospodářské politiky vlády. Aby bylo možné docílit plného využití zdrojů, zejména zaměstnanosti, jsou nutné státní výdaje i za cenu celkového zadlužení státu. Keynes nebyl zdaleka jediný, kdo navrhoval výraznou angažovanost státu v protikrizových ekonomických programech.

¹⁰¹ Například v Československu v období hospodářské krize 1929–1933 dosáhl počet nezaměstnaných 26,1 %, propad zahraničního obchodu 71 %, pokles průmyslové produkce 42 %, atd. PRŮCHA, V. a kol. *Hospodářské dějiny Československa*. Praha: Svoboda, 1974, s. 137.

¹⁰² Za tvůrce Rooseveltovy hospodářské strategie byli považováni R. Moley, profesor veřejného práva, dále R. G. Tugwell, profesor ekonomie a A. Berle ml., odborník na monetární a úvěrovou politiku, všichni pocházeli z Kolumbijské a Harvardské univerzity.

¹⁰³ John Maynard Keynes (1883–1946), anglický ekonom, statistik a filozof. Za jeho nejvýznamnější práci je považována *Obecná teorie zaměstnanosti, úroku a peněz*, vydaná v roce 1936.

Zmíněný americký New Deal v sobě nese podobné prvky řešení, ale již pět let před vydáním známé Keynesovy „Obecné teorie“. Domníváme se proto, že považovat Keynesa za duchovního otce rozpočtových deficitů a vládních dluhů je nepřesné a zjednodušené. Keynesova teorie byla jednou z mnoha dobových odpovědí na tehdejší konkrétní hospodářské problémy. Nic víc, nic méně. Po 2. světové válce se staly jeho názory velmi populárními a zaštit'ovaly se jimi poválečné generace ekonomů.

Po 2. světové válce se proces zadlužování státu nejenže nezastavil, ale ještě více zrychlil a prohloubil. Do 2. světové války byly schodky státního rozpočtu považovány za něco mimořádného, dočasného a zdůvodnitelného jen mimořádnými okolnostmi. V současnosti je rozpočtová nerovnováha a z ní plynoucí zadlužení všeobecným jevem a trvalým chronickým stavem. Je to spojeno s novým fenoménem druhé poloviny 20. století, tzv. sociálním státem.

V současnosti lze v zásadě celkové výdaje státu rozdělit na dvě hlavní skupiny:

- Vládní nákupy, jde o nákupy zboží, služeb, investice atd.
- Transferové výdaje (platby). Jedná se o prostředky, které jsou státem přerozdělovány od daňových poplatníků k jejich příjemcům. Transferové platby, zejména tzv. mandatorní výdaje, jsou položkou, která se nejvíce podílí na současném zadlužování většiny států. Růst transferových výdajů uspokojivě nevysvětluje žádná z existujících teorií, chybí spolehlivé výzkumy a z nich plynoucí údaje. Má se obecně za to, že jejich růst způsobují zejména tyto faktory:
- Demografická struktura. Zvyšování průměrné délky života v důsledku zlepšené zdravotní péče se promítá do růstu objemu vyplácených starobních důchodů, výdajů na služby pro seniory apod.
- Změny ve struktuře domácnosti. Zvyšující se rozvodovost vede k růstu neúplných rodin, v důsledku tohoto vývoje roste počet žadatelů o různé státní příspěvky např. na bydlení a další sociální dávky.
- Ekonomické příčiny. Opakující se recese, vlivy globalizace, strukturální deformace a z nich plynoucí různé formy nezaměstnanosti, vedou ke zvýšení výplat podpor v nezaměstnanosti.
- Psychologické a sociologické faktory. Zejména zahraniční literatura se zmiňuje o tzv. averzi k nerovnosti v příjmech, způsobované zejména tím, že jednou uznané rovnoprávné volební právo uvolňuje

demokratické tlaky na vlády. Vzniká všeobecný požadavek, aby se každá vláda zabývala těmi nejhoršími sociálními a ekonomickými nerovnostmi. To vyvolává tlak na výplatu různých sociálních podpor, dávek a plateb.

Tyto tendence mají obecný charakter bez ohledu na politickou orientaci vládní administrativy. Jsou hlavní příčinou deficitních rozpočtů a v konečném důsledku i rostoucích veřejných dluhů. Z výše uvedeného vyplývá několik dílčích závěrů:

- V posledních letech naprosto jednoznačně převažuje tendence, že veřejné rozpočty ve vyspělých zemích končí zpravidla deficitem.
- Spíše výjimkou jsou rozpočty vyrovnané nebo končící přebytkem.
- Tento vývoj probíhá bez ohledu na to, v jaké fázi hospodářského cyklu se daná země nachází.
- Tento vývoj probíhá bez ohledu na skutečnost, jaké politické seskupení v dané zemi tvoří vládu.
- Výrazněji se od těchto trendů odlišují jen severské země (Švédsko, Dánsko, Norsko a Finsko), které jsou paradoxně považovány za reprezentanty politiky tzv. sociálního státu, tj. státu s výrazně vyššími sociálními výdaji.
- Zadlužení není ojedinělou, výjimečnou záležitostí, ale systémovým problémem.

Kromě již uvedených důvodů může hrát významnou roli i samotná povaha legislativního procesu (tvorba zákonů). Rozhodování hlavních aktérů legislativního procesu je stále více ovlivňováno formálními a neformálními institucemi. Těmi jsou například odbory, různé zaměstnavatelské svazy, profesní komory, lobbistické skupiny i jednotlivci, kteří se snaží prosadit své osobní či skupinové zájmy. Tyto zájmy mohou být v příkrém rozporu s obecnými společenskými hodnotami a potřebami. Obecně sdílenou hodnotou mohou být nepochybně zdravé, vyrovnané veřejné finance. Je možné konstatovat, že hlavní aktéři nenesou za svá rozhodnutí prakticky žádnou odpovědnost. Negativní důsledky těchto rozhodnutí mají zpravidla dlouhodobý charakter a často je musí řešit až následující politická reprezentace. Neexistuje žádná seriózní analýza, která by se zabývala vlivem legislativního procesu na stabilitu veřejných financí, respektive vlivem dopadu přijatých legislativních opatření

na veřejné rozpočty. Nepochybně ale existuje velice těsná souvislost mezi oběma těmito parametry.

Vzhledem ke skutečnosti, že rozpočtové deficity provází většinu vyspělých zemí dlouhodobě, vzniká tak dojem, že jde o naprosto přirozený stav veřejných financí. Proto se v této souvislosti nabízí provokativní otázka, zda jsou dlouhodobé rozpočtové deficity skutečně tak velkým zlem, aby bylo nutné se jimi zabývat. Odpovědět na tuto otázku není jednoduché a názory na vyrovnanost státního rozpočtu se značně rozcházejí.¹⁰⁴ Na příklad Paul Krugmann má na deficitní rozpočtové financování poměrně jednoznačný názor: „... předpovědi těch, kdo straší deficitem, události ve skutečnosti pokaždé usvědčí z omylu a naopak, vždy dají za pravdu těm, kdo tvrdí, že deficity v ekonomice ochromené depresí, nepředstavují žádný problém...“.¹⁰⁵

Primárně by měl každý stát dlouhodobě usilovat, když ne přímo o vyrovnaný rozpočet, tak alespoň o takový schodek (zadlužení), který je ekonomicky únosný a dlouhodobě neohrožuje ekonomický, sociální a politický vývoje země.

Úměrně s tím, jak se rozpočtové deficity ve většině zemí stávají chronickým jevem, nabývají na intenzitě úvahy, jak se tomuto nežádoucímu vývoji účinně bránit. V odborných diskusích se často objevuje termín „dluhová brzda“. Termín dluhová brzda lze chápat jako soubor opatření, která mají zabránit růstu rozpočtových deficitů, resp. dluhu. Mohou mít povahu administrativních, právních či ekonomických nástrojů, které jsou použity v okamžiku, kdy rozpočtový deficit překročí přípustnou, zpravidla zákonem stanovenou, hranici. Většina navrhaných řešení vychází z předpokladů, že vznik rozpočtových deficitů je samozřejmou realitou. Dluhová brzda je v těchto řešeních používána jako ekonomický nástroj ex post (tím je například návrh na zavedení tzv. dluhové daně a některá další opatření). Zkoumání činnosti těchto nástrojů by zasluhovalo větší pozornost jak ze strany ekonomické teorie, tak i hospodářské politiky.

¹⁰⁴ Například DVOŘÁK, T. Dluh českého státu je zcela zbytečně demonizován. *HN*, 12. 7. 2002; Dále ŠEVČÍK, P. Vyrovnaný rozpočet je mýtus. *HN*, 21. 2. 2002; ŠÍMA, Josef. Mýtus prospěšnosti vyrovnaného rozpočtu. In: ŠIMÍČEK, V. (ed.). *Finanční ústava*. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 11–16.

¹⁰⁵ KRUGMAN, P. R. *Skoncovat s krizí*. Praha: Vyšehrad, 2012, s. 110, Moderní dějiny (Vyšehrad).

2.4 Rozpočtová odpovědnost v praxi hospodářské politiky České republiky

V nově vzniklém Československu po 1. světové válce se prosazovaly v rozpočtové politice obdobné tendence jako ve vyspělých průmyslových zemích. V průběhu poloviny 20. let minulého století byla patrná snaha o udržení rozpočtové rovnováhy. S nástupem hospodářské krize ve 2. polovině 20. let významně vzrostla role státního rozpočtu jako nástroje ekonomické regulace. Do té doby neoddiskutovatelný požadavek rozpočtové vyrovnanosti ustupuje do pozadí. Karel Engliš v roce 1931 píše (v té době ve funkci ministra financí ČSR): „... *schodek státního rozpočtu nemusí být takovým zlem, za jaký je obvykle považován za předpokladu, že je účelně a smysluplně použit na podporu hospodářského úsilí vlády.*“¹⁰⁶ Engliš si uvědomoval, že požadavek rozpočtové rovnováhy v čase kolabující ekonomiky je neudržitelný, ale zároveň je nutné zvýšené rozpočtové výdaje jednoznačně nasměrovat na podporu protikrizových opatření.

Dopady krize na československou ekonomiku byly devastující. Například v letech 1929–1931 dosáhl počet nezaměstnaných 26,1 %. V absolutních číslech to znamenalo, že přes milión lidí bylo bez práce. Propad zahraničního obchodu byl 71 procent! Průmyslová produkce se snížila o 42 procent.¹⁰⁷ Přijatá protikrizová opatření v ČSR v průběhu 30. let, přes určité dílčí odlišnosti od amerického New Dealu, byla v zásadních ideových konceptech shodná. Vláda přijala koncepci ochrany domácího trhu před zahraniční konkurencí zejména prostřednictvím zvyšování dovozních cel, prosadila dotace zemědělskému sektoru, státem byly regulovány ceny hlavně spotřebního zboží, zejména potravin. Vláda získala od parlamentu mimořádné pravomoci k zásahům do veřejného sektoru, do výrobních poměrů, spotřeby a úvěrové politiky. Nově též intervenovala na trhu práce a v oblasti sociální politiky (například byly zavedeny podpory v nezaměstnanosti).

Po druhé světové válce ve většině zemí převládala schodková rozpočtová politika. Ani ČSR nebyla výjimkou. Po roce 1948 hospodářská politika v ČSR vycházela z jiných ideově politických východisek (byl opuštěn tržní princip, bylo zavedeno centrálně plánované hospodářství, které bylo řízeno pětiletými hospodářskými plány, sestavované Státní plánovací komisí). Schodky státního

¹⁰⁶ Právníká ročenka Masarykovy univerzity v Brně, 1931.

¹⁰⁷ PRŮCHA, 1974, op. cit., s. 137.

rozpočtu byly vyvolány zejména masivními státními investicemi do zbrojního průmyslu, výstavby energetického komplexu (budování tepelných a vodních elektráren), hutnictví a těžkého strojírenství.

Až v průběhu devadesátých let se u nás plně obnovily tržní principy hospodářství, včetně regulačních nástrojů ekonomiky. Mezi ty nejdůležitější nástroje fiskální politiky nepochybně patří státní rozpočet. Vývoj charakteristik státního rozpočtu v České republice je plně srovnatelný se západoevropskými zeměmi. Po roce 1989 neměla ČR s výjimkou let 1993, 1994 a 1995 (za vlády Václava Klause) nikdy vyrovnaný, tím méně přebytkový rozpočet. Nejvíce zodpovědně ve vztahu k rozpočtu si vedly vlády Topolánkova, Klausova a Paroubkova. Naopak nejméně zodpovědně se chovaly vlády Zemanova, Špidlova, Nečasova a úřednická Fišerova vláda. Rovněž podíl dluhů veřejných rozpočtů vykazuje vzestupný trend.

Je to trend nepříznivý a pokud by měl pokračovat, vzbuzuje vážné obavy zejména pro skutečnost, že struktura veřejných výdajů je především tvořena mandatorními výdaji s vysokým podílem sociálních dávek a různých forem důchodů. Tyto výdaje činí téměř 50 procent výdajů státního rozpočtu. Problém spočívá v tom, že je nelze v krátké době měnit a pro jejich eventuální změnu se jen těžko hledá politická podpora z důvodů vysoké sociální citlivosti dopadu na široké vrstvy obyvatel ČR.

Problém růstu výdajů je o to závažnější, že růst rozpočtových příjmů, zejména daňových příjmů, naráží na své přirozené limity. Daňové břemeno je v ČR na takové úrovni, že jeho další zvyšování může vést ke ztrátě motivace podnikajících subjektů a tím i k poklesu celkové masy zdaňovaných příjmů.

2.5 Rozpočtová odpovědnost v právní teorii a praxi z pohledu ekonomie

Na téma právní odpovědnosti se poměrně obsáhle vyslovuje ve své publikaci Aleš Brejcha.¹⁰⁸ Jestliže princip odpovědnosti je v ekonomických vědách spíše okrajovou záležitostí, v právu tomu je naopak. Právní odpovědnost je základním a také jedním z nejstarších právních institutů. Každý právní systém se musí vypořádat s otázkou, jakým způsobem má reagovat v případech,

¹⁰⁸ BREJCHA, A. *Odpovědnost v soukromém a veřejném právu*. Praha: Codex Bohemia, 2000.

kdy subjekt práva ignoruje příkaz stanovený kogentní právní normou. Bude se chovat v rozporu s objektivním právem? Odpovědnost je tím institutem, jehož prostřednictvím jsou v právu řešeny takovéto situace.

Odpovědnost z právního hlediska je chápána jako vztah mezi původcem činu a poškozeným, respektive činem a jeho následky. V obecné rovině platí, že jednáající osoba (právnícká nebo fyzická) odpovídá za důsledky, jež svým činem způsobila. U trestného činu rozlišujeme vlastní trest a náhradu škody. Trestný čin, pokud byl prokázán, má za následek trest, kterým se obnovuje právní a morální řád společnosti. Odpovědnost posuzujeme ve dvou rovinách:

- v rovině trestněprávní – uložením trestu jako prostředku obnovení právního a morálního řádu,
- v rovině občanskoprávní – uložením náhrady škody.

Právní úprava odpovědnosti je velmi rozsáhlá a z hlediska účelu našeho uvažování se jí nebudeme dále podrobně zabývat. Omezíme se pouze na konstatování, že předmětem našeho zájmu je především problematika odpovědnosti ve veřejném právu (konkrétně v rozpočtovém právu). Obvykle se právo zabývá odpovědností za činy, které již byly vykonány (tzv. odpovědnost ex post). Specifikem rozpočtové odpovědnosti je, že se jedná o odpovědnost ex ante. Důsledky dnešního špatného rozhodnutí pocítíme až v budoucnosti. Příkladem této situace může být samotný legislativní proces, respektive tvorba právních norem (například konkrétní příprava zákona o státním rozpočtu). V této souvislosti je možné vzpomenout vynikajícího národohospodáře prof. JUDr. Karla Engliše: „... *každá špatně napsaná věta v zákoně nás v budoucnu bude stát miliony korun.*“¹⁰⁹

Není pochyb o tom, že důsledky špatně nastavených parametrů státního rozpočtu (koneckonců jakéhokoliv veřejného rozpočtu) se dotknou široké veřejnosti v blízké budoucnosti. Z toho plyne nejen velká morální odpovědnost ex ante na každého legislativce, ale i požadavek na mravní integritu jako takovou prakticky na každého politika.

Věnujme nyní pozornost praktickým otázkám právní regulace rozpočtové politiky – konkrétně procesu schvalování státního rozpočtu. Právo schvalovat

¹⁰⁹ Právnícká ročenka Masarykova univerzita, 1932.

rozpočet patří k tradičním parlamentním pravomocem. Historicky toto právo sahá až do 13. století, kdy se anglický král zavázal, že nebude vybírat žádné daně bez souhlasu šlechty (z roku 1215). Z historického pohledu má parlamentní kontrola nad rozpočtem dvě základní funkce. Především jde za prvé o demokratickou kontrolu nakládání s veřejnými prostředky, za druhé o pojistku proti zadlužování státu a garanci fiskální disciplíny – odpovědnosti. Druhá funkce byla úspěšně plněna také díky tomu, že deficitní hospodaření státu bylo až na výjimečné situace (válka, krize) považováno za nemorální. Změna morálního paradigmatu v průběhu 20. století způsobila, že rozpočtové deficity se staly běžnou záležitostí a v důsledku toho nastalo i zadlužení většiny zemí.

Otázka zní, jak zabránit rozpočtovým deficitům, pokud přestala fungovat parlamentní pojistka? V mnoha zemích Evropy je patrná snaha nahradit nefunkčnost parlamentní kontroly zaváděním různých fiskálních pravidel a opatření. Tato pravidla mají většinou procedurální, numerickou nebo institucionální podobu. Z legislativního hlediska může jít o podzákonné normy, zákony, případně ústavní zákony. Často se v této souvislosti vžil název „dluhová brzda“.

Procedurální opatření mohou mít podobu posílení postavení vlády, například právo veta vůči pozměňovacím návrhům při projednávání rozpočtu v parlamentu. Vláda může uplatnit vůči návrhům, které by snižovaly příjmy či zvyšovaly výdaje státního rozpočtu, právo veta. Tato opatření nejsou vždy ideálním řešením, protože je možné je poměrně snadno obcházet různými procedurálními a obstrukčními návrhy.

Často jsou uplatňována tzv. numerická (číselná) pravidla, která mají podobu stanovených nepřekročitelných limitů pro schodek státního rozpočtu nebo pro celkový rozsah státního dluhu. Tyto limity mohou být stanoveny absolutní částkou nebo relativně (což je častější) podílem k nějakému makroekonomickému ukazateli – nejčastěji k HDP, HNP aj. Ani tento systém není ideální, protože může působit procyklicky. Když se v recesi snižuje HDP, stanovené pravidlo nutí vládu k omezování výdajů a tím k respektování stanovených limitů, což může vést k ještě většímu prohloubení recese. V době konjunktury rostoucí HDP umožňuje stanovené pravidlo vládě utrácet více než by bylo žádoucí.

Vynutitelnost dodržování těchto pravidel i na mezinárodní úrovni je však závažným problémem a výrazně tak snižuje účinnost této dluhové brzdy. Příkladem může být dlouhodobé nedodržování tzv. maastrichtských konvergenčních kritérií mnohými členskými zeměmi eurozóny, nebo porušování numerických pravidel zakotvených v Paktu stability a růstu ze strany ekonomicky nejvyspělejších zemí (Francie a Německo).

V poslední době je poměrně velmi častým vládním řešením vznik různých nezávislých institucí,¹¹⁰ které dohlíží na rozpočtovou a fiskální politiku. Jedná se zpravidla o politicky nezávislý orgán složený z odborníků, který má pouze postavení poradního orgánu vlády. Nemůže tedy vetovat rozhodnutí vlády nebo parlamentu. Toto omezující postavení je zdůvodňováno tím, že se jedná o orgán, do kterého jsou členové jmenováni, nikoliv voleni. Má tudíž omezený „demokratický“ mandát. Pro úplnost uvedme, že kromě těchto tří uvedených systémů mohou v reálné praxi jednotlivých zemí existovat různé jejich hybridní kombinace.

2.6 Právní úprava rozpočtové odpovědnosti v České republice (zákon o rozpočtové odpovědnosti z pohledu ekonomické teorie)

Právní úprava rozpočtové odpovědnosti zrála v České republice poměrně dlouhou dobu. Předcházela tomu diskuse mezi odbornou veřejností. Sám jsem se zúčastnil jedné takové reprezentativní konference pořádané Mezinárodním politologickým ústavem Masarykovy univerzity a Katedrou ústavního práva a politologie Právnické fakulty MU.¹¹¹ Konference se zúčastnili čtyři desítky významných odborníků – právníků, ústavních soudců, ekonomů, politologů, sociologů a jiných. Konference se zabývala připravovaným návrhem ústavního zakotvení „dluhové brzdy“. Zmiňuji se o této akci proto, že prakticky všechny příspěvky, které na konferenci zazněly, se stavěly velmi kriticky k zamýšlenému ústavnímu řešení prostřednictvím ústavního zákona.

¹¹⁰ Tyto instituce existují v řadě zemí pod různými názvy. Např. rozpočtová rada, rada ekonomických poradců, rada stability apod. Jedná se o instituce na vládě i parlamentu nezávislé, mají zpravidla pouze poradní hlas. Jsou složené z uznávaných odborníků na danou problematiku z řad akademiků, členů odborných institucí apod.

¹¹¹ Konference se konala 29. 11. 2012 v Brně. Z konference vyšel sborník ŠIMÍČEK, V. (ed.). *Finanční ústava*. Brno: Masarykova univerzita, 2013, 227 s.

Ekonomové namítali, že v samotném rozpočtovém deficitu problém nespočívá. Ten je obvykle důsledkem hlubších systémových deformací způsobených hospodářskou politikou, které nelze odstranit pouhým zákonem. Právníci, zvláště ústavní právníci, varovali před častými zásahy do Ústavy a uváděli, že většinu problémů lze řešit za použití a důsledného uplatnění stávajících právních norem. Není proto nutné schvalovat normy nové. Politologové varovali před tím, že navrhovaný mechanismus může vést od krize rozpočtové ke krizi politické, a tím i k oslabení ekonomiky jako celku. Zúčastnil jsem se i jiných diskusí, kde zaznívaly obdobné kritické výhrady. Příspěvky, které by obhajovaly tuto ústavní změnu, byly zcela ojedinělé.

Přestože převážná část odborné veřejnosti tuto ústavní změnu kritizovala a odmítala pro její nesystémovost, nepromyšlenost a politický alibismus, byla tato změna prosazena. Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti nabyl účinnosti dnem 27. 2. 2017. Snad ještě malá poznámka na okraj vzniku samotného zákona. Původně byl zamýšlen a připravován jako ústavní zákon. Ještě na legislativní radě vlády v září 2012 byl posuzován a projednáván jako návrh ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti. Pokud jsem měl možnost se s tímto návrhem seznámit, nabyl jsem dojmu, přes některé dílčí výhrady, že zejména v návrhu obsažená pravidla rozpočtové odpovědnosti jsou vcelku akceptovatelná, přijatelná a srozumitelně formulovaná. Návrh však prošel řadou zásadních připomínek a pozměňovacích návrhů, a nakonec po delší době byl schválen jako prováděcí zákon, nikoli jako zákon ústavní. Konečné znění schváleného zákona se zcela zásadně liší od původního návrhu. Musím konstatovat, že jednoznačně ke škodě věci. Text je mnohdy nelogický a některé pojmy nejasné až mlhavé. Například v úvodním ustanovení článku 2: „*Stát a územní samosprávné celky dbají o zdravé a udržitelné veřejné finance.*“¹¹² Jaké to jsou zdravé a udržitelné veřejné finance? Text zákona má 35 paragrafů. Konstrukce zákona spočívá v kombinaci všech typů pravidel, jak byla popsána v předcházející kapitole. Obsahuje pravidla procedurální, numerická a institucionální. Nebudeme zde podrobně rozebírat jednotlivá ustanovení, čtenáře odkazujeme na úplný text zákona.¹¹³ Pozornost

¹¹² § 2 odst. 1 zákona č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹³ Ibid.

budeme věnovat pouze několika ustanovením, které mají vztah k tomuto textu.

V paragrafu 10 věnovanému stanovení celkových výdajů sektoru veřejných institucí je explicitně číselně nastaven rozsah přípustných celkových výdajů veřejných institucí stanovený procentem jako součet k prognózovanému nominálnímu HDP a celkových příjmů v sektoru veřejných institucí, upravený o vliv jednorázových a přechodných operací. Poněkud mlhavě jsou v zákoně formulovány ony „jednorázové a přechodné“ operace. Jedná se o: „... *příjmy a výdaje sektoru veřejných institucí, které mají pouze krátkodobě a časově omezený dopad na rozpočty*.“¹¹⁴ Není zcela jasné, o jak krátkodobý a časově omezený dopad se jedná.

V témže § 10 odst. 3 se hovoří o tom, že částka celkových výdajů sektoru veřejných institucí se sníží o jednu třetinu výše „nápravné složky“, která v daném roce překračuje dvě procenta nominálního HDP. V následujícím paragrafu č. 11 je sice řečeno, k čemu je nápravná složka určena (odst. 1) – slouží: „... *k úpravě odchylky skutečného výsledku hospodaření sektoru veřejných institucí od výsledku předpokládaného*.“¹¹⁵ Určení její faktické výše (nápravné složky) je tak poněkud komplikované, matematicky nepřesné a nelogické.

Zcela novým institutem, který zákon zavádí, je Výbor pro rozpočtové prognózy a Rada. Výbor je pouze metodickým a poradním orgánem s minimálními pravomocemi, kde členství ve výboru je pouze čestnou funkcí.

Rada, která je tříčlenná, je profesionálním orgánem, který provádí analýzy rozpočtového vývoje a vypracovává stanoviska pro ministerstvo financí. Zákonem však byla Radě přisouzena role pouhého konzultačního orgánu bez výrazných pravomocí. V zákoně je sice stanoveno, že ministerstvo názor Rady bere v potaz – musí ho zveřejnit. Pokud však se stanoviskem Rady ministerstvo nesouhlasí, je pouze povinno zveřejnit odůvodnění nesouhlasu.¹¹⁶ Tento institucionální prvek je vůbec velkou slabinou zákona. Potvrzují se názory převážné části odborné ekonomické a právní veřejnosti o nedomyšlenosti této právní úpravy.

¹¹⁴ Ibid. § 10, odst. 2.

¹¹⁵ Ibid. § 11, odst. 1.

¹¹⁶ Ibid. § 10, odst. 5, dále § 12, odst. 5.

V čem spočívá tato nedomyšlenost? Zákon se sice numericky snaží definovat přípustné výdaje, ale zároveň připouští, že lze výdaje zvýšit, když:

- se zhorší bezpečnostní situace státu,
- z důvodu zvýšené obranyschopnosti státu,
- z důvodu vyhlášeného nouzového stavu,
- dojde-li k ohrožení státu,
- dojde-li k vyhlášení válečného stavu,
- dojde-li k významnému zhoršení ekonomického vývoje země.
- atd.

Z výše uvedeného výčtu lze poměrně snadno nalézt zdůvodnění pro zvýšení rozpočtové výdaje. V zákoně však postrádáme uvedení sankcí či opatření pro případ, že vláda nebude tato pravidla respektovat. Přijatý zákon podstatě zaplevaluje právní systém, činí ho nepřehledným a netransparentním. Řada problémů, které tento zákon chce řešit, je obsažena v jiných, již existujících právních předpisech. Konkrétněji viz závěr této publikace.

Odpovědné uskutečňování veřejné finanční činnosti směřující k naplnění fiskální odpovědnosti státu se neobejde bez celé řady činností, které jsou řazeny do segmentů nepřímého nakládání s peněžní masou, resp. s materiálním základem státu. Významnou signální funkci směřující jak dovnitř státu, tak navenek k nadstátním, nadnárodním či mezinárodním institucím, plní statistika a výkaznictví. Myšlenka koncepce fiskální odpovědnosti státu nás tak vede k chápání národní a současně i evropské statistiky jako její nedílné součásti, která referuje o stavu a tendencích vývoje materiálního základu státu jako celku, ale i v jednotlivých oblastech včetně veřejné samosprávy. Následující kapitola pojednává o fiskální odpovědnosti státu z hlediska využívání dat a ukazatelů plynoucích z národní a evropské statistiky. Hlavní roli v této problematice hrají národní účty, které jsou kompatibilní se systémem národních a regionálních účtů v EU. Primárně je zde definován pojem „národní účty“ a jeho souvislosti. Vzhledem k tomu, že oblast národní a evropské statistiky nemusí být pro každého čtenáře vždy představitelná a srozumitelná, dovolili jsme si část textu této kapitoly věnovat deskripci všech nezbytných poznatků, které jsou důležité pro pochopení celého systému národních účtů a z toho plynoucí problematiky národní a evropské statistiky. Jak je obvyklé i u jiných vědních disciplín, jednotlivé přístupy a pojetí

se v průběhu času postupně vyvíjejí a zpřesňují. Není naší snahou detailní analýza vývoje pohledu na národní a evropskou statistiku, ale základní výčet historických milníků, přičemž největší pozornost je věnována aktuálnímu přístupu. Hlavní část této kapitoly je pak věnována zamyšlení se nad klady a zápory národní a evropské statistiky v kontextu s fiskální odpovědností a možnosti využívání, příp. i zneužívání statistických dat z pohledu fiskální odpovědnosti.

3 NÁRODNÍ A EVROPSKÁ STATISTIKA VE VZTAHU K FISKÁLNÍ ODPOVĚDNOSTI

Tato kapitola pojednává o fiskální odpovědnosti státu z hlediska využívání dat a ukazatelů plynoucích z národní a evropské statistiky. Na fiskální odpovědnost z pohledu statistiky můžeme pohlížet z řady perspektiv, v této kapitole jsme se zaměřili na:

1. **Fiskální odpovědnost státu týkající se využívání statistických dat.**
2. **Fiskální odpovědnost z hlediska mezinárodní srovnatelnosti statistických dat.**

U oblasti fiskální odpovědnost státu se zabýváme problematikou volby vhodných statistických ukazatelů, na základě kterých jsou pak činěny určité představy o minulém, stávajícím a budoucím stavu ekonomiky. Důležitou roli v tomto směru hraje pak nejen vhodná volba statistických ukazatelů, ale rovněž i správná interpretace těchto ukazatelů.

U oblasti fiskální odpovědnosti z hlediska mezinárodní srovnatelnosti statistických dat jsme se pak zaměřili na možné nedostatky, ať již záměrné či nechtěné dezinformace, které se mohou v této souvislosti objevovat. Opětovně jako v prvním případě platí, že mylně interpretované ukazatele mohou mít dlouhodobé a dalekosáhlé dopady do dílčích oblastí ekonomiky i celého národního hospodářství.

Dle definice OECD¹¹⁷ zahrnuje pojem národní účty koherentní, konzistentní a integrovanou skupinu makroekonomických účtů, rozvah a tabulek založených na mezinárodně odsouhlasené koncepci, definicích, klasifikaci a účetních pravidlech. Zjednodušeně lze říci, že se jedná o účetní techniky, kterými je možné měřit ekonomickou aktivitu národního hospodářství, přičemž národní účty mají nabízet komplexní informace o vývoji národního hospodářství a měly by být koncipovány tak, aby jednotlivé hodnoty bylo možné mezi jednotlivými zeměmi srovnat.

¹¹⁷ OECD: Glossaryofstatisticalterms. OECD [online]. 11. 6. 2013. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=1718>

Systém národního účetnictví představuje statistický model, který přináší celkový popis ekonomických jevů a procesů probíhajících v národním hospodářství v ucelené a konzistentní podobě. Národní účetnictví se tak stává stále populárnější mezi odbornou veřejností. Důvodem je zejména jeho snadná dostupnost a předem stanovené termíny publikování jednotlivých ukazatelů, dále pak jejich rostoucí časová i prostorová srovnatelnost.

Ukazatele, které vycházejí z národního účetnictví, mají vliv na řadu opatření, jež jsou v dané souvislosti uskutečňována. Např. vývoj HDP má vliv na úrokové sazby, akciové a dluhopisové trhy, úvěrový rating, ale rovněž i na objem veřejných výdajů. Saldo mezinárodních transakcí je podkladem pro hodnocení vnější rovnováhy, pro hodnocení inflačních tlaků se zjišťuje růst mezd a spotřeby, a v neposlední řadě je podstatné i mít přehled o hospodaření a dluhu vládních institucí, tedy zda jsou dané veřejné finance udržitelné (a zda případně může daná země vstoupit do eurozóny).

Národní účty přinášejí informace, které jsou potřebné pro soustavnou analýzu vývoje národního hospodářství, jeho krátkodobých výkyvů i dlouhodobých tendencí. Jsou tedy nezbytným podkladem pro státní prognostiku. Rovněž jsou evidovány transakce dané země s ostatními zeměmi. Pro každý sektor či oblast je založený účet, na kterém se evidují vstupy a výstupy hmotných výkonů, příjmů a výdajů. Národní účty zahrnují tedy vývoj národního hospodářství jako celku, ale rovněž i jeho jednotlivých sektorů a oblastí, jež jsou potřebné pro získání makroekonomické analýzy a realizaci hospodářské politiky.

3.1 Základní otázky

Zaměření této kapitoly je na oblast národní a evropské statistiky, která je, jak již bylo naznačeno výše, důležitým podkladem pro realizaci opatření v rámci hospodářské politiky. Cílem této kapitoly je zamyslet se nad národní a evropskou statistikou ve vztahu k fiskální odpovědnosti státu.

Na samotnou statistiku jsou kladeny velké požadavky, přičemž ty nejdůležitější jsou definovány v odst. 3 Nařízení Evropského Parlamentu a Rady (č. 549/2013): „(3) *Občané Unie potřebují hospodářské účty jako základní nástroj pro rozbor hospodářské situace členského státu nebo regionu. V zájmu srovnatelnosti by takové účty měly být sestavovány na základě jednoho souboru zásad, které není možné vykládat různě. Poskytované informace by měly být co nejpresnější, nejúplnější*

*a nejaktuálnější, aby byla zajištěna maximální transparentnost ve všech sektorech.*¹¹⁸ Na základě uvedených požadavků je třeba se zabírat otázkou, zda používaná národní statistika plně koresponduje s požadavky kladenými v odst. 3 Nařízení Evropského Parlamentu a Rady (č. 549/2013). Zda poskytované informace jsou co nejpřesnější, co nejúplnější a co nejaktuálnější.

Dle Spěváčka¹¹⁹ je vývoj jednotlivých oblastí národního hospodářství zachycován ve statistických ukazatelích, které mohou být odvětvového či průřezového charakteru, ale také v rozličných šetřeních, průzkumech, informacích z mezinárodních zdrojů apod. Nezbytný je oboustranný vztah dílčích statistik a informací z národních účtů. Na jedné straně musí systém národních účtů vycházet z různých zdrojů (dílčích statistik, statistických šetření, odhadů). Na druhé straně pak národní účty prověřují, zda uvedené dílčí statistiky a informace jsou konzistentní tím, že ukazují bilanční rozdíly mezi různými částmi systému, jež by měly být v souladu. Příkladem může být tvorba hrubého domácího produktu, která by měla být rovna jeho užití. Výpočty vztahující se k tvorbě hrubého domácího produktu vychází zejména ze statistik odvětvových (výrobních), kdežto výpočty užití se opírají o statistiky, které se vztahují ke spotřebě, investicím a zahraničnímu obchodu. Právě národní účty pomáhají odhalit nesoulady různých statistických zdrojů. Rybáček¹²⁰ uvádí, že historie zná případy, kdy nesprávné údaje ovlivnily ekonomickou či politickou situaci. Mediálně velmi známým případem je vstup Řecka do eurozóny, kdy Řecko pro vstup použilo statisticky podhodnocený deficit a dluh vládních institucí. Řecko vstoupilo do eurozóny v roce 2001, kdy řada ekonomů upozorňovala, že řecká ekonomika byla v dané době příliš slabá a politické garnitury se chovaly nezodpovědně. Pro přijetí Řecka však nakonec převážily politické důvody. Po cca dvaceti letech od tohoto „incidentu“ a jeho dopadů lze očekávat, že se již mnohé změnilo a že statistická

¹¹⁸ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013 ze dne 21. května 2013 o Evropském systému národních a regionálních účtů v Evropské unii. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:174:0001:0727:CS:PDF>

¹¹⁹ SPĚVÁČEK, V. *Sektorová analýza české ekonomiky*. Brno: Centrum výzkumu konkurenční schopnosti české ekonomiky, 2010, 40 s. ISSN 1801-4496. Dostupné z: https://www.vsem.cz/data/data/ces-soubory/working-paper/gf_WP0510.pdf

¹²⁰ RYBÁČEK, V. Ekonomové se bez národního účetnictví neobejdou. In: *STATISTIKA ČM* [online]. 26. 7. 2018. Dostupné z: <https://www.statistikaamy.cz/2018/07/26/ekonomove-se-bez-narodniho-ucetnictvi-neobejdou/>

data jsou užívána relevantně a že existuje vyšší tlak na zvýšení odpovědnosti za daná rozhodnutí politickou garniturou. V souladu s touto domněnkou je třeba se také zabývat otázkou zda používaná národní statistika přispívá k vyšší fiskální odpovědnosti státu.

Při hledání odpovědi byly použity metody zejména deskripce, analýza a syntéza. K získání potřebných dat byl realizovaný sekundární výzkum.

3.2 Teoretická východiska

3.2.1 Vývoj národních účtů

Rostoucí úloha státu zapříčiněná Velkou ekonomickou krizí ve 30. letech 20. století byla důvodem pro intenzivnější potřebu národního účetnictví. Fiskální i měnová politika potřebovala mít k dispozici informaci o vývoji národního hospodářství. Na základě predikce budoucího vývoje byly navrhovány státní rozpočty a opatření, které přijímala centrální banka. Tyto informace potřeboval znát nejen státní aparát, ale i soukromý sektor, zejména pak podnikatelé a banky. Důvodem byl i intenzivnější nárůst mezinárodního obchodu a celková internacionalizace světové ekonomiky, které požadovaly mezinárodně srovnatelné údaje. Příjemci informací se rovněž staly vysoké školy a vědecká centra.

Mezinárodní srovnatelnost systému národního účetnictví je neustále analyzována a prohlubována. Intenzivní boom zaznamenaly národní účty po druhé světové válce, kdy převládala keynesiánská teorie a stát se snažil regulovat hospodářský cyklus. I později se používání národních účtů zdokonaluje, neboť snahou bylo hlouběji zkoumat ekonomiku a příčiny jejích výkyvů a tyto porovnávat s dalšími zeměmi. První ucelený systém národních účtů byl vytvořen na počátku 50. let OSN. Tento systém zahrnoval šest účtů, které se zaměřily na výrobu, rozdělení, akumulaci, podnikatelský sektor, domácnosti a vládní sektor. Další důležitý milník představoval rok 1968. Tehdy byla pod záštitou OSN vydána publikace „A System of National Accounts“, která obsahovala základní teoretický rámec a metodologii národního účetnictví. Principy uvedené v této publikaci byly používány ve vyspělých západních zemích až do konce 90. let.¹²¹

¹²¹ SPĚVÁČEK, 2010, op. cit.

Další revize systému národních účtů byla uskutečněna v několika etapách. Primárně se jednalo o SNA 1993 (System of National Accounts), ESA 1995 (The European System of Accounts 1995), SNA 2008 a ESA 2010¹²². Na revizi publikované v roce 1993 spolupracovaly již nejen samotné orgány OSN, ale také Komise evropských společenství, Mezinárodní měnový fond, Světová banka, OECD a národní statistické orgány. Tento systém byl určen nejen pro země s tržní ekonomikou, ale také pro země s přechodovou ekonomikou. V roce 1995 byla publikována revize národních účtů Evropské unie. V revizi publikované v roce 2008 bylo snahou opětovně širokého spektra orgánů a institucí zvýšit transparentnost národních účtů. V rámci poslední zmíněné revize byl sestavený dokument Evropský systém účtů ESA 2010, jehož snahou bylo harmonizovat metodiku v aplikaci přesných a správných pojmů, definicích, klasifikacích a účetních pravidlech, jež jsou potřebná pro spolehlivý, konzistentní a srovnatelný statistický popis ekonomiky jednotlivých členských států i samotné Evropské Unie. ESA 2010 zohledňuje zkušenosti v oblasti harmonizace hrubého domácího důchodu a při monitorování statistiky v rámci postupu při nadměrném deficitu (EDP). Jak dále autoři poukazují, je systém ESA 2010 v zásadě konzistentní se Systémem národních účtů Spojených národů (SNA 2008). K zajištění toho, aby pojmy, metodika a účetní pravidla byly členskými zeměmi důsledně uplatňovány, byl ESA 2010 Evropskou komisí přijat jako nařízení Evropského parlamentu a Rady dne 21. května 2013.

3.2.2 Popis systému národního hospodářství

Aby bylo možné národní hospodářství popsat, je prvně nutné si ujasnit, jak národní hospodářství chápat. Na národní hospodářství je možné se podívat z různých úhlů a pohledů. Primárně je nutné stanovit, kdo jsou ekonomické subjekty (institucionální jednotky) působící v národním hospodářství. Toto pojetí se váže k institucionální a organizační stránce národního hospodářství). Dále je nutné analyzovat, co tyto ekonomické subjekty činí a jakými prostředky. Z tohoto úhlu pohledu se aktivity člení na výrobu, rozdělování, spotřebu či akumulaci. Kromě toho je také nutné znát, za jakým účelem jsou

¹²² Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010_CSU.pdf

ekonomické aktivity vyvíjeny a jaké potřeby jsou jimi uspokojovány. Čtvrtý úhel pohledu se zaměřuje na to, s kým se ekonomické transakce uskutečňují a za co se vyměňují. Na závěr je pak nutné zjistit, k jakým změnám ve stavových veličinách, které se ekonomickými aktivitami vytváří, došlo, tedy otázka bohatství dané společnosti.

Není možné, aby systém národních účtů zachytil všechny ekonomické jevy a procesy a rovněž je nemůže zachycovat detailně. Je patrné, že vytvořit ucelený a konzistentní popis hospodářského života země není jednoduchý. Mezi základní hospodářské jevy a procesy patří výroba, rozdělování důchodů, spotřeba, akumulace a změny majetku. Jedná se o popis toků a s nimi spojených stavů v národním hospodářství. Je patrné, že tento popis musí být zjednodušený, aby jej bylo možné analyticky zpracovat. Ačkoliv je tento popis národního hospodářství zjednodušený, měl by současně být vyvážený, aby zahrnoval všechny důležité aspekty hospodářství (hlavní vztahy, výsledky, ekonomické chování hlavních subjektů).

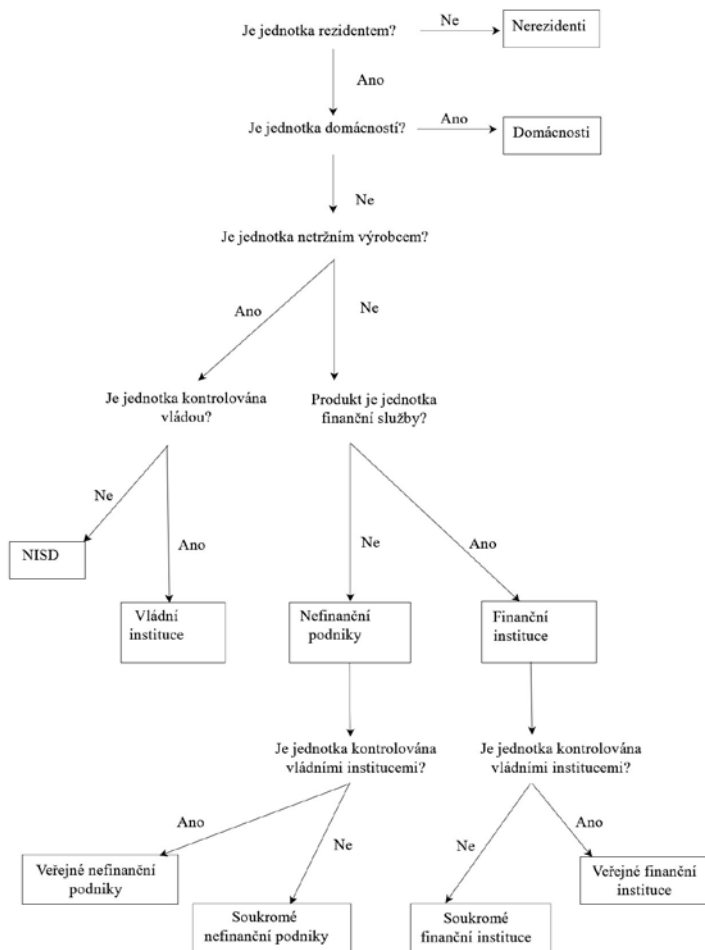
K hlavním prvkům systému národních účtů patří¹²³:

1. Institucionální jednotky a sektory

Označuje všechny ekonomické subjekty, které se zúčastňují hospodářského života. Tyto ekonomické subjekty jsou přiřazeny k některému institucionálnímu sektoru. Každý sektor, příp. subsektor zahrnuje institucionální jednotky, které mají podobný druh ekonomického chování. K těmto institucionálním sektorům patří nefinanční podniky (vyrábí většinu produkce pro trh za účelem dosahování zisku), finanční instituce (zabývají se finančními operacemi), vládní instituce (ať se již jedná o vládní organizace, státní a místní správu a fondy sociálního zabezpečení spravované státem), domácnosti (patří sem zaměstnavatelé a OSVČ, zaměstnanci a příjemci důchodů z vlastnictví a transferových důchodů), neziskové instituce sloužící domácnostem. Speciální sektor pak tvoří nerezidenti. Většina účtů zachycujících toky důchodů od výroby je vytvořena jako sektorové účty.

¹²³ Český statistický úřad. Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010-CSU.pdf

Obrázek č. 1: Zařazení jednotek do sektorů



Zdroj: Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. 2015

2. Transakce s produkty a vyráběnými aktivy

Za transakci jsou považovány akce učiněné na základě vzájemné dohody mezi dvěma institucionálními jednotkami. Transakce jsou ve většině případů spojeny s ekonomickými toky, tedy zejména peněžními transakcemi. Existují však i nepeněžní transakce (např. poskytování bezplatných

služeb státem – ve školství), kdy hodnota těchto transakcí musí být odhadována. Systém národních účtů je v tomto směru velmi podrobný, protože musí určit jasné hranice jednotlivých procesů a detailní metodu výpočtu jednotlivých agregátů. Transakce je možné rozdělit do tří skupin, a to transakce s produkty, rozdělovací transakce a finanční transakce. U transakcí s produkty jsou rozlišovány tyto kategorie:

- Produkce, tj. činnost realizovaná pod kontrolou, v odpovědnosti a za řízení institucionální jednotky, jež spotřebovává práci, kapitál a výrobky a služby pro tvorbu produkce ve formě výrobků a služeb. Nejsou zde zahrnovány přírodní procesy, které se uskutečňují bez lidského přičinění. Do produkce jsou pak zahrnovány i produkty vzniklé ve vlastní režii, které si jejich výrobci ponechávají pro vlastní konečné užití a netržní produkci (vládní instituce a neziskové instituce). Hodnota těchto produktů je bohužel obtížně měřitelná, výše produkce je určená výši vlastních nákladů.
- Mezispotřeba, tj. výrobky a služby spotřebované jako vstupy do výrobního procesu. Do mezispotřeby se nezahrnuje spotřeba fixních aktiv, tato se značí do spotřeby fixního kapitálu. U mezispotřeby platí, že výrobky a služby jsou ve výrobním procesu přeměněny či spotřebovány.
- Konečná spotřeba, která je členěna na výdaje na konečnou spotřebu či skutečná konečná spotřeba. Za výdaje na konečnou spotřebu jsou považovány výdaje na výrobky a služby užívané domácnostmi, neziskovými organizacemi a vládními institucemi vedoucí k uspokojování individuálních a kolektivních potřeb. Skutečná konečná spotřeba pak ukazuje, kdo výrobky a služby pro potřebu obdržel bez ohledu na to, kdo je financoval. Dále se konečná spotřeba člení na individuální a kolektivní skutečnou spotřebu.
- Tvorba hrubého kapitálu, která se skládá z tvorby hrubého fixního kapitálu, změny zásob a čistého pořízení cenností. Tvorbu hrubého fixního kapitálu pak tvoří pořízení fixních aktiv, plus přírůstky fixního kapitálu mínus úbytku fixního kapitálu bez očištění o spotřebu fixního kapitálu.
- Vývoz zboží a služeb.
- Dovoz zboží a služeb.

3. Rozdělovací transakce

Jedná se o transakce, jimiž se přidaná hodnota tvořená výrobou rozděluje mezi práci, kapitál a vládní instituce a transakce, která přerozděluje důchody a jmění. Do této kategorie se zahrnují náhrady zaměstnancům, daně z výroby a dovozu, dotace, důchod z vlastnictví (finančních aktiv či přírodních zdrojů), běžné daně z důchodů, jmění a jiné, sociální příspěvky a dárky, ostatní běžné transfery (např. čisté pojistné na neživotní pojištění, náhrady z neživotního pojištění, běžné transfery mezi subsektory vládních institucí s výjimkou daní, dotací či investičních dotací, běžná mezinárodní spolupráce), kapitálové transfery.

U rozdělovacích transakcí je možné vnímat určité omezení zejména u položky evidující daně. Je očividné, že mnohé ekonomické subjekty se snaží optimalizovat svou daňovou povinnost, a to ať formou legálních či nelegálních daňových úniků. Některé ekonomické činnosti, transakce nebo události, na jejichž základě by měla vznikat dotčeným jednotkám povinnost platit daň, tak tedy unikají pozornosti daňových orgánů.

4. Finanční transakce

Jedná se o transakce s finančními aktivy a závazky, a to jak mezi rezidenty navzájem, tak mezi rezidenty a nerezidenty. Finanční aktiva jsou pak veškeré finanční pohledávky, účasti a ryzí zlato. Je zde rozlišováno osm druhů finančních aktiv, mezi které patří:

- Měnové zlato a zvláštní práva čerpání, přičemž pojmem měnové zlato je zde označováno zlato, ke kterému mají vlastnické právo měnové orgány, toto je pak drženo jako součást rezervních aktiv. Zvláštní práva čerpání jsou označení pro mezinárodní rezervní aktiva vytvořená MMF,
- Oběživo a vklady – jak v národní měně, tak v cizích měnách,
- Dluhové cenné papíry,
- Půjčky,
- Účasti – jedná se o účasti a akcie nebo podílové listy investičních fondů,
- Pojistné, penzijní a standardizované záruční programy,
- Finanční deriváty a zaměstnanecké opce na akcie,
- Ostatní pohledávky a závazky (obchodní úvěry a zálohy).

5. Ostatní toky

Zahrnují ostatní toky (změny aktiv a pasiv), které nejsou výsledkem transakcí, neboť postrádají minimálně jednu z charakteristických vlastností transakce, např. zúčastněné institucionální jednotky nejednají dle vzájemné dohody či k nim může dojít vlivem přírodní události.

6. Rozvahy

Rozvaha završuje posloupnost účtů. Jedná se o výkaz zachycující k určitému datu stav aktiv a pasiv splatných institucionální jednotkou či skupinami jednotek. Vyrovnávací položka se nazývá čisté jmění.

U rozvahy je možné spatřovat určitý problém v tom, že: „*Stav aktiv a závazků zachycených v rozvaze se oceňuje v příslušných cenách, které jsou obvykle tržními cenami převládajícími k datu, ke kterému se rozvaha vztahuje, ale u některých kategorií v jejich nominální hodnotě.*“ (ESA 2010, s. 245)¹²⁴.

Je značně problematické, aby byly k dispozici tržní ceny všech aktiv k jednomu konkrétnímu datu. Tržní cena značně kolísá, proto kdyby mělo být do důsledku dodrženo toto pravidlo, musela před zhotovením rozvahy pravidelně zjišťovat aktuální hodnota aktiv a pasiv.

3.2.3 Národní účty

Národní účty jsou tradičně sestavovány jako roční, přičemž jejich sestavení je časově značně náročné, neboť trvá cca 1 rok. V řadě vyspělých zemí se můžeme setkat i se sestavováním čtvrtletních národních účtů, jejichž sestavení je k dispozici za cca 2 měsíce. Jejich výhoda tkví v tom, že jsou aktuálnější a ukazují směr vývoje národního hospodářství, roční účty tyto tendence skrývají. Jejich nevýhodou je pak skutečnost, že na rozdíl od ročních národních účtů jsou méně podrobné a méně spolehlivé. V podstatě se jedná o odhad daného stavu. I tyto odhady však mají své opodstatnění, protože bez nich by bylo obtížné realizovat hospodářskou politiku.

Hlavní účty národních účtů tvoří¹²⁵:

- účty výrobků a služeb, které evidují toky výrobků a služeb,
- sektorové účty, které se člení na účty běžné (zahrnují účet výroby, účet tvorby důchodů, účet rozdělení prvotních důchodů, účet druhotného

¹²⁴ Popis jednotlivých kategorií aktiv je uvedený v Příloze.

¹²⁵ Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010_CSU.pdf

rozdělení důchodů a účet užití disponibilních důchodů) a účty akumulace (kapitálový účet, finanční účet a účty ostatních změn objemu, které zachycují: jiný vznik a zánik aktiv než prostřednictvím transakcí; změny aktiv a závazků způsobených nepředpokladatelnými událostmi, které nejsou hospodářské povahy; změny klasifikace a struktury) zachycují čisté pořízení nefinančních a finančních aktiv a vzniklé závazky,

- účty rozvahy, které znázorňují hodnoty zásob aktiv a pasiv, jež jsou drženy institucionálními jednotkami nebo sektory k počátku a konci účetního období.

3.2.4 Pravidla účtování

Každý národní účet zaznamenává změny hodnoty připadající na jednotku či sektor v závislosti na povaze hospodářských toků vedených na daném účtu. Dle systému ESA 2010 je na levé straně běžných účtů evidováno „užití“, tedy transakce snižující ekonomickou hodnotu jednotky či sektoru. Na pravé straně jsou vedeny „zdroje“, kde jsou evidovány transakce zvyšující ekonomickou hodnotu jednotky či sektoru. U účtů akumulace na levé straně jsou vedeny „změny aktiv“ a na pravé straně účtů vedeny „změny závazků a čistého jmění“. Rozvaha pak stejně jako u účetních jednotek účtujících v podvojném účetnictví zobrazuje na levé straně „aktiva“ a na pravé straně „závazky a čisté jmění“.

Národní účty jsou na rozdíl od účetních jednotek založeny na principu počtverného zápisu. Většina transakcí se totiž týká dvou institucionálních jednotek, přičemž každou transakci zaznamenávají dotčené instituce dvakrát. Příkladem může být peněžní sociální dávka, jež je vládou vyplácena domácnostem. Tato se zaznačí:

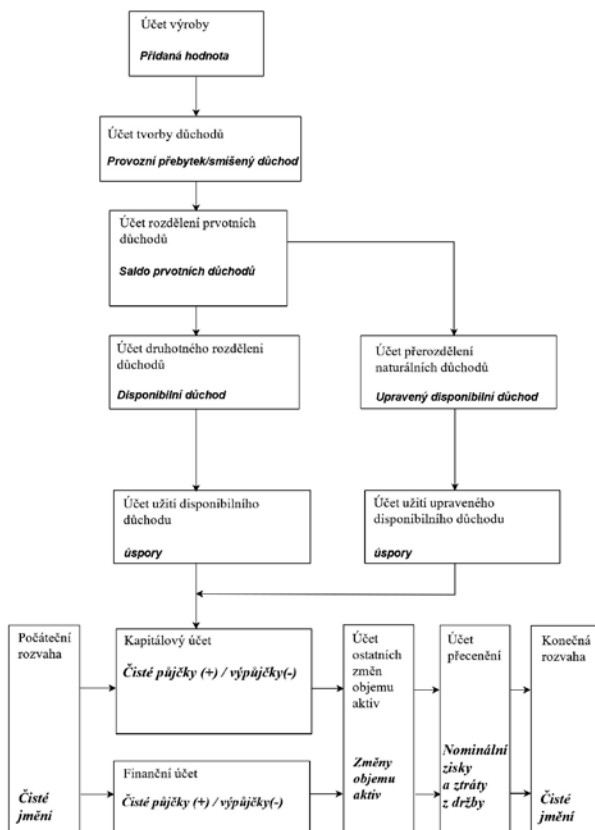
- na účtu vládních institucí jako užití v transferech a záporně pak v pořízení aktiv v položce oběživo a vklady,
- na účtu sektoru domácností se zaznačí jako zdroj v transferech a současně jako pořízení aktiv v položce oběživo a vklady.

Pokud jednotka, která danou produkci vyrobila ji současně i spotřebuje (tedy transakce v rámci jedné jednotky), jsou evidovány pouze dva zápisy (Evropského systému účtů).

3.2.5 Posloupnost účtů

Systém ESA 2010, který je implementován v České republice, je založený na posloupnosti vzájemně propojených účtů. Obsahuje jak účty běžné, účty akumulace a rozvahy. Níže uvedený diagram znázorňuje posloupnost, přičemž jsou zde rovněž uvedeny vyrovnávací položky. Vyrovnávací položku získáme odečtením celkové hodnoty položek na jedné straně účtu od celkové hodnoty na druhé straně účtu. V diagramu jsou pak vyrovnávací položky znázorněny tučně.

Obrázek č. 2: Diagram posloupnosti účtů



Zdroj: Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. 2015

Z výše uvedeného diagramu je patrné, že prvním národním účtem je účet výroby, který obsahuje samotnou produkci a vstupy výrobního procesu. Vyrovnávací položkou je zde přidaná hodnota. Tato přidaná hodnota se pak převede na účet tvorby důchodů. Zde se evidují náhrady zaměstnancům ve výrobě a daně pro vládní instituce související s výrobou. Vyrovnávací položkou pro každé odvětví představuje provozní přebytek či smíšený důchod za OSVČ v rámci sektoru domácností. Pomocí ní se měří přidaná hodnota, jež byla ve výrobním sektoru ponechána jako provozní přebytek či smíšený důchod. Následně se přidaná hodnota převede v tomto členění na účet rozdělení prvotních důchodů, který na rozdíl od výrobního sektoru umožňuje zaevidovat důchod každého činitele do příjmacího sektoru. Příkladem mohou být náhrady zaměstnancům, které se rozdělí na sektor domácností a sektor nerezidentů, přičemž provozní přebytek je ponechán v sektoru korporací, ve kterém vznikl. Zde se rovněž zaznamenávají toky důchodů z vlastnictví ze sektoru a do sektoru. Vyrovnávací položka představuje saldo prvotních důchodů, jež do sektoru proudí. Účet druhotného rozdělení důchodů zaznamenává přerozdělení těchto důchodů prostřednictvím transferů. K hlavním nástrojům přerozdělování patří daně vybírané od sektoru domácností vládními institucemi a sociální dávky, které vládní instituce poskytují domácnostem. Vyrovnávací položkou tvoří disponibilní důchod. Účet disponibilního důchodu eviduje výdaje na konečnou spotřebu domácností. Úspory domácností jsou vyrovnávací položkou. Současně existuje souběžný účet, na kterém je zaznamenáváno přerozdělení naturálních důchodů. Smyslem tohoto účtu je evidovat naturální sociální transfery jako imputované transfery ze sektoru vládních institucí do sektoru domácností. Cílem je růst důchodu domácností o hodnotu individuálních služeb, které jsou realizovány vládními institucemi. Účet užití upraveného disponibilního důchodu dojde ke zvýšení užití disponibilního důchodu domácnostmi o stejnou částku, jako kdyby domácnosti pořizovaly individuální služby poskytované vládními institucemi. Tyto dvě imputace se vzájemně vyruší, tudíž vyrovnávací položkou tvoří úspory stejné jako úspory v hlavní posloupnosti účtů. Tyto úspory se převedou na kapitálový účet a využijí se na financování tvorby kapitálu, což umožňuje transfer kapitálu ze sektorů a do sektorů. Vyrovnávací položkou jsou čisté půjčky nebo výpůjčky, přičemž čisté půjčky jsou přebytkem poskytnutým jako půjčky, čisté výpůjčky pak financují schodek. Finanční účty obsahují

podrobný přehled půjček a výpůjček každého sektoru. Vyrovnávací položka jsou čisté půjčky nebo výpůjčky. Tyto by se měly shodovat s čistými půjčkami a čistými výpůjčkami vedenými na kapitálovém účtu. Pokud vznikne rozdíl, pak se jedná o nesrovnalost v měření mezi finanční a nefinanční evidencí o hospodářské činnosti.

Ve spodní části diagramu je na prvním místě uvedena počáteční rozvaha, jež znázorňuje úroveň všech finančních i nefinančních aktiv a závazků na začátku daného období. Podstatné je čisté jmění, tj. aktiva minus závazky, které ukazují velikost bohatství dané ekonomiky. K počátečním zůstatkům se postupně evidují různé změny aktiv a závazků, k nimž během daného období došlo, a k němuž se daný účet vztahuje. Na kapitálovém účtu jsou zaznamenávány změny v důsledku transakcí s nefinančními aktivy, finanční účet pak eviduje změny v důsledku transakcí s finančními aktivy a závazky. Pokud by neexistovaly jiné vlivy, bylo by možné okamžitě zjistit konečný stav sečtením změn a počátečního stavu. Změny však mohou vznikat mimo hospodářský cyklus výroby a spotřeby, tyto změny pak budou mít vliv na výši aktiv a závazků na konci daného období. Tyto změny mohou nastat jak na straně aktiv, tak na straně pasiv. Jedna z takových změn v objemu aktiv může být zapříčiněna i událostmi, které vznikají mimo ekonomiku, např. přírodní katastrofa. Českou republiku postihly několikrát povodně, kdy díky nim byla mnohá aktiva zničena. Takto vzniklá ztráta se zaznamenává do účtu ostatních změn objemu aktiv, které mají pomoci zohlednit to, že aktiva mají nižší hodnotu. Další uváděnou změnou, která může měnit hodnotu aktiv i pasiv, přičemž neplyne z ekonomických transakcí, je změna ceny. Tato změna ceny vede k ziskům a ztrátám plynoucím z držby ve stavu vlastněných aktiv a zachycuje se na účtech přecenění. Odhad hodnot konečné rozvahy je získán právě pomocí zohlednění těchto dvou zvláštních dopadů na hodnoty aktiv a závazků, tj. konečný stav získáme tak, že k počátečnímu stavu jsou přičteny či odečteny změny na tokových účtech.

3.2.6 Souhrnné ukazatele¹²⁶

Jedná se o složené hodnoty, jež měří výkon celého hospodářství, např. výrobu, přidanou hodnotu, disponibilní důchod, úspory, konečnou spotřebu, tvorbu

¹²⁶ Český statistický úřad. Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010-CSU.pdf

kapitálu apod. I když výpočet souhrnných ukazatelů není jediným smyslem systému národních účtů, jedná se o důležité ukazatele využívané pro účely makroekonomické analýzy a srovnávání v prostoru a čase. Existují dva druhy souhrnných ukazatelů.

- Souhrnné ukazatele vztahující se přímo k transakcím, tedy produkce výrobků a služeb, tvorba hrubého fixního kapitálu, konečná spotřeba apod.
- Souhrnné ukazatele představující vyrovnávací položky na účtech, např. HDP v tržních cenách, hrubý národní důchod, národní disponibilní důchod, úspory apod.

Ukazatele národních účtů se často přepočítávají na jednoho obyvatele nebo počet osob (či jednotek) v daném subsektoru. Nejdůležitějším ukazatelem je ukazatel HDP. Pro zjištění úrovně HDP se používají tři metody (produkční, výdajová, důchodová), přičemž tyto metody odrážejí odlišné způsoby, jak je možné na HDP nahlížet. Aby bylo možné získat co nejlepší výsledek odhadu HDP, aplikují se všechny tři metody.

Input-output tabulky zahrnují složky hrubé přidané hodnoty, vstupy a produkci odvětví, poptávku po produktech a jejich nabídku a skladbu užití a zdrojů v jednotlivých institucionálních sektorech. Pomocí těchto tabulek je členěna ekonomika z důvodu znázornění transakcí s veškerými výrobky a službami mezi konečnými spotřebiteli a odvětvími v rámci jednoho období. Input-output tabulky dokáží vyčíslit komplexně dopady změn v jednom odvětví na celé hospodářství. Tyto tabulky tedy umožňují zkoumat vzájemnou soudržnost a soulad jednotlivých součástí národních účtů v jediném podrobném rámci a obsahují tak v sobě prvky všech tří metod sloužících k měření HDP. U výrobní metody nelze bohužel získat všechny údaje ze statistických šetření a některé položky se musí odhadovat, např. zemědělské samozásobení či individuální bytové výstavby. Stejně tak existuje i určité procento nepokrytí HPD statistickými zdroji u metody výdajové. Do důchodové metody vstupuje mimo jiné i provozní přebytek, ten je ovšem bilanční položkou, kterou nelze zjistit přímo, důchodová metoda je tedy pouze podpůrnou metodou při výpočtu HDP. Input-output tabulky rovněž znázorňují spotřebu výrobků a služeb vyprodukovaných v tuzemsku a importovaných výrobků a služeb, což je nezbytný podklad pro další strukturální analýzu ekonomiky včetně analýzy jejího složení a vlivu změn konečné poptávky na ekonomiku.

3.3 Klady a zápory národních účtů ve vztahu k fiskální odpovědnosti

3.3.1 Klady národních účtů

Dle Spěváčka¹²⁷ popisují národní účty stav a výkon národního hospodářství a jsou důležité pro realizaci makroekonomické analýzy. Tyto informace jsou nezbytné pro tvorbu hospodářské politiky a rozhodování o adekvátních opatřeních. Data uvedená v národních účtech jsou podkladem pro tvorbu rozličných ukazatelů a umožňují mezinárodní srovnání. V neposlední řadě pak slouží pro tvorbu makroekonomických modelů a prognóz. Následující text více rozepisuje výše uvedené benefity plynoucí z existence národních účtů:

- Monitorování chování ekonomiky, kdy národní účty nabízejí systematický a detailní popis národního hospodářství. Sektorové účty zaznamenávají jednotlivá stadia ekonomického procesu, tj. výrobu, tvorbu, rozdělení důchodů, znovurozdělení důchodů, užití těchto důchodů a akumulaci. Sektorové účty zahrnují i rozvahy mapující aktiva a pasiva na počátku a na konci roku. Dále jednotlivé input-output tabulky a odvětvové účty ukazují výrobní proces a toky zboží a služeb (výroba, dovoz, vývoz, mezispotřeba, finální spotřeba a tvorba kapitálu). Národní účty zobrazují informace o rozličných aktivitách a transakcích s nimi spojených, a to jak na úrovni celého hospodářství, tak v jednotlivých sektorech a odvětvích. Díky kompatibilitě ve způsobu vykazování i v jiných zemích, je pak možné získané výsledky srovnávat napříč jednotlivými zeměmi. V rámci Evropské unie je pak možné sledovat proces konvergence hospodářské politiky jednotlivých členských zemí.
- Makroekonomická analýza přináší interpretaci jevů a procesů odehrávajících se v národním hospodářství. Je možné ověřit, zda zvolená ekonomická teorie a realita jdou ruku v ruce. V tomto směru je zkoumán vývoj národního hospodářství v čase (ekonomický růst, inflace, zaměstnanost, zahraniční obchod apod.). Dále jsou zkoumány strukturální změny (přidaná hodnota a zaměstnanost, a to jak u jednotlivých sektorů, tak u jednotlivých odvětví, komoditní struktura zahraničního

¹²⁷ SPĚVÁČEK, V. *Soustava národního účetnictví jako informační a metodologický základ makroekonomické analýzy*. Dostupné z: <http://rybacke.esports.cz/2c/SNU-Spevacek.pdf>

obchodu, finální spotřeba, struktura důchodů v rámci jednotlivých sektorů). Následuje analýza jednotlivých sektorů (domácnosti, veřejný sektor). V poslední řadě je pak možné realizovat mezinárodní srovnání u všech jmenovaných analýz. Národní účty umožňují analyzovat národní hospodářství z různých hledisek a ukazují základní vazby a souvislosti ekonomického vývoje.

- Data získaná z monitorování a makroekonomické analýzy národních účtů slouží k formulování hospodářské politiky. Hospodářská politika v rámci krátkodobého horizontu bere v úvahu ekonomický vývoj v předchozím období, současnou ekonomickou situaci a predikci budoucího vývoje. Podkladem jsou většinou ekonometrické modely. Hospodářská politika pro střední a dlouhé období je formulována v kontextu širší hospodářské strategie, ovšem i ta obsahuje základní ekonomické toky.
- Mezinárodní komparace vyžaduje, aby země používaly jednotné definice, klasifikace a dohodnutý systém národního účetnictví. K nejčastěji využívaným ukazatelům v rámci mezinárodního srovnání se používá HDP na 1 obyvatele, podíl investic na HDP, saldo státního rozpočtu či podíl veřejného dluhu na HDP. Při výpočtech se srovnání výkonnosti ekonomik jednotlivých zemí realizuje pomocí parity kupní síly.
- Makroekonomické modelování má mnohé podoby. Ať to již jsou jednoduché produkční funkce, input-output tabulky či složité optimalizační a dynamické modely, vždy jsou využívány informace z národních účtů. Tyto pak dovolují vytvářet makroekonomické prognózy. Systém národních účtů pak zajišťuje provázanost makroekonomických prognóz. Je však nutné si uvědomit, že národní účty jsou statickým modelem národního hospodářství a souhrnně charakterizují vývoj národního hospodářství v minulosti. Budoucí vývoj národního hospodářství je utvářen pomocí speciálních prognostických metod a technik.

3.4 Možná omezení národních účtů ve vztahu k fiskální odpovědnosti

Ačkoliv je na první pohled patrné, že národní účty jsou nezbytným podkladem pro realizaci hospodářské politiky, je možné z výše uvedené deskripce

národních účtů definovat i řadu úskalí. Omezení spojená s národními účty je možné rozdělit do tří oblastí:

1. Fáze sběru dat

- Data, která vstupují do národních účtů, jsou získávána z různých zdrojů, přičemž tyto zdroje nemusí z různých důvodů uvádět zcela relevantní data.
- Data nejsou získávána jen z přímého pozorování či dotazování všech dotčených subjektů, ale často se jedná o data získaná od určitého omezeného vzorku subjektů, která jsou následně zobecněna. Příkladem může být skutečnost, že měření probíhá u tzv. homogenních produktů, kdy cena homogenního produktu je určena na základě průměrné ceny jeho jednotek. Samotný homogenní produkt je definovaný jako produkt, kdy jeho všechny jednotky byly v rámci dokonalé konkurence prodány za stejnou cenu. Vzhledem k tomu, že v reálu nelze změřit ceny a množství u všech homogenních produktů, počítají se objemové a cenové indexy v praxi dle vzorku reprezentativních homogenních produktů. Stanovení homogenní služby je v tomto ohledu ještě náročnější, neboť tyto nejsou poskytovány zcela stejně. Rovněž je velmi problematické definovat tržní cenu u kolektivních netržních služeb, např. služby v oblasti spravedlnosti či obrany.
- Je rovněž rozdílná míra průzkumů v jednotlivých zemích, neboť v některých zemích mají výzkumné instituce dostatek finančních prostředků na realizaci průzkumů, jiné země těmito finančními prostředky disponovat nemusí. V této rovině je důležité zmínit, že příčinou nedostatečného průzkumu v dané zemi nemusí být vždy jen finanční důvody, ale rovněž i příčiny politické či právní.

V této první fázi sběru dat se k fiskální odpovědnosti váže právě ta poslední poznámka, tedy mít dostatek finančních prostředků na realizaci průzkumů a mít takové legislativní prostředí a politickou kulturu, která by podporovala získávání velkého množství reálných dat. Jakákoliv omezení finančních prostředků v této oblasti se pak mohou jevit jako účelová. Současně je nutné korektně dodržovat pravidla stanovená ESA 2010. Dále zde vyvstává požadavek nezávislého šetření.

2. Fáze zpracování dat

- Do národních účtů vstupují tisíce dat a je nutné tedy počítat s průměry, určitými odchylkami a z toho plynoucími nepřesnostmi.
- Jak již bylo řečeno, v řadě případů jsou statistici nuceni přistoupit k odhadu. Děje se tak zejména v případech, kdy statistické údaje jsou neúplné či nedostatečně spolehlivé. V ESA 2010 se na straně 364 uvádí¹²⁸: *„Pro získání souhrnných ukazatelů v rozpaže může být nutné přepočítat starý způsob ke počátku a ke konci každého období do objemových jednotek. Stav vyrobených fixních aktiv musí být přepočten do objemových jednotek, aby se odhadly poměry mezi kapitálem a produkcí a aby se získala základna pro odhadování spotřeby fixního kapitálu v objemovém vyjádření. Náhrady zaměstnancům lze přepočíst do objemových jednotek pro účely měření produktivity a v některých případech také, když produkce byla odhadována podle údajů o vstupech v objemových jednotkách. Při přepočtu nákladů do objemových jednotek je nutné v objemových jednotkách odhadovat i spotřebu fixního kapitálu, ostatní daně z výroby a ostatní dotace na výrobu.“*
- Fischer a Fischer¹²⁹ ve své vědecké stati přímo uvádí, že většina statistických ukazatelů není měřena, ale odhadována, kdy tento odhad je založený na řadě výběrových zjišťování, dopočtů, odhadů či použití bilančních technik. Název „národní účetnictví“ tak může mylně evokovat představu o mechanickém sčítání konkrétních údajů. Výběry, odhady a dopočty generují řadu výběrových i nevýběrových chyb. Dle toho je nutné se na HDP a další ukazatele dívat pouze jako na odhady aproximací skutečnosti, přičemž se může analyzovat, na kolik těsně se takový odhad skutečnému stavu přibližuje. Z tohoto důvodu doporučují pro sestavování HDP používat jen pojem „odhadování“ HDP.
- Výpočty jsou dle ESA 2010 dále omezeny účetním rámcem, který stanovuje tato omezení při výpočtu: (a) rovnováhu na účtu výrobků a služeb pro jakoukoliv posloupnost dvou let v běžných cenách i v objemovém vyjádření; (b) tok na úrovni celkového národního

¹²⁸ Český statistický úřad. Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010_CSU.pdf

¹²⁹ FISCHER. J. a J. FISCHER. Měříme správně hrubý domácí produkt? In: *ResearchGate* [online]. 2005. Dostupné z: https://www.researchgate.net/publication/265819329_Merime_spravne_hruby_domaci_produkut

hospodářství se musí rovnat součtu příslušných toků za různá odvětví. Třetí omezení plyne ze záměrné volby, že každá změna v hodnotě transakcí musí být připsána buď změně cen či změně objemu, či kombinaci obou.

- Získaná data je nutné pravidelně ověřovat a aktualizovat, neboť dochází ke změnám významu různých odvětví, změnám významu produktů, změnám výrobních procesů či objevování nových produktů. Jak je uvedeno v Nařízení Evropského Parlamentu a Rady č. 549/2013¹³⁰, je třeba nalézt optimální úroveň z hlediska aktualizace změn v hospodářství, srovnatelnosti údajů za různá období, a nákladů spojených se zpracováním a užíváním statistických dat.

Fáze zpracování dat by měla být ve vztahu k fiskální odpovědnosti státu realizována jednotným přístupem dle ESA 2010. Pracovníci zpracovávající data by měli být nezávislí a současně vysoce kvalifikovaní v dané oblasti, aby byly dané údaje adekvátně zpracovány a riziko nepřesností bylo co možná nejmenší. V souvislosti s fiskální odpovědností se opětovně dostává do popředí dostatečný přísun finančních prostředků, tak aby zpracování dat bylo na maximální možné kvalitativní úrovni.

3. Fáze interpretace dat

- Již z povahy národních účtů je zřejmé, že tyto nemohou být příliš detailní a nemohou zobrazovat národní hospodářství jako celek se vzájemnými vazbami. Je nutné vzít na vědomí, že statistická data nedokáží uspokojit všechny potřeby a odpovědět na všechny otázky, co způsobilo danou změnu. O tom hovoří přímo ESA 2010 u měření cenových a objemových indexů: „*Zahrnuje-li tok řadu transakcí vztahujících se k rozdělování a k finančnímu zprostředkování, jakož i k vyrovnávacím položkám, jako je přidaná hodnota, je obtížné nebo dokonce nemožné přímo rozdělit běžné hodnoty na složky cen a objemu a musí se přijmout zvláštní řešení. Je třeba také měřit skutečnou kupní sílu řady souhrnných ukazatelů, jako jsou náhrady zaměstnancům, disponibilní důchody domácností nebo národní důchod. To se může provést např. jejich deflací pomocí indexu cen výrobků a služeb, které se za ně mohou kupovat.*“¹³¹

¹³⁰ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013 ze dne 21. května 2013 o Evropském systému národních účtů v Evropské unii. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:174:0001:0727:CS:PDF>

¹³¹ Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. 2015, s. 362. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010_CSU.pdf

- Národní účty nezobrazují funkční vztahy, ty jsou pak předmětem dalších analytických přístupů a vedou k vytváření ekonometrických metod a matematických modelů, které nastanou s určitou mírou pravděpodobnosti.
- Je nutné pamatovat na to, že národní účty zohledňují pouze oficiální data, a tedy zcela abstrahují údaje o šedé ekonomice. Je pak otázkou, jak rozsáhlá je šedá ekonomika v dané zemi.
- Je nutné pamatovat na to, že ukazatele, které se při hodnocení úrovně národního hospodářství používají, zaznamenávají důležité změny ve vývoji národního hospodářství, např. pokles tržeb s určitým zpožděním (cca půl ročním)¹³². Pokud navíc vezmeme v úvahu i tu skutečnost, že čtvrtletní ukazatele vývoje HDP se sestavují s cca tří měsíčním zpožděním, pak v době uveřejnění vývoje HDP za dané čtvrtletí je tento ukazatel platný pro situaci, která v ekonomice panovala před tři čtvrtě rokem. To zejména v případech zlomů ve vývoji hospodářství může hrát důležitou roli, protože potřebná rozhodnutí v oblasti hospodářské politiky nemusí přijít včas.
- Obtíže činí i mezinárodní srovnávání, kdy je posuzována kvantita, nikoliv kvalita produktů a služeb (rozdílnou kvalitu potvrdily mnohé realizované výzkumy, např. kvalita některých potravin v České republice a Německu). Závěry učiněné pouze na kvantitativním srovnání mohou být značně zkreslené.
- Další obtíže spojené s mezinárodní komparací mohou být způsobeny odlišnostmi výrobních procesů v rámci jednoho odvětví. Jak je uvedeno v Nařízení Evropského Parlamentu a Rady č. 549 /2013 (9.24)¹³³: „*Tato skutečnost může odrážet podstatné rozdíly ve vertikální integraci, kdy jsou pomocné činnosti jako úklid, doprava, administrativa a služby závodních jídelen zajišťovány smluvními dodavateli, stroje jsou pronajímány a pracovní síla zajišťována smluvně od agentur práce, a také v uvádění produktů na trh. Dále může odrážet rozdíly mezi legálními a nelegálními výrobci nebo mezi výrobci v různých regionech.*“

¹³² Ibid.

¹³³ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013 ze dne 21. května 2013 o Evropském systému národních účtů v Evropské unii. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:174:0001:0727:CS:PDF>

S touto třetí fází je spojena největší fiskální odpovědnost státu. Primárně je nutné, aby všechny ukazatele byly správně interpretovány a ve správných souvislostech. Je nutné, aby si uživatelé uvědomili rozdíly mezi jednotlivými ukazateli a v dané situaci používali ty, které ji nejlépe vyjadřují. Zde je kladený veliký apel na všechny politiky a jejich morální zodpovědnost. Mnohý politik může mít pokušení interpretovat růst HDP jako primární zásluhy vládnoucí garnitury. Bylo by záhodno se však od těchto „choutek“ oprostit. Ideální by v této souvislosti bylo, kdyby interpretaci prováděli pouze apolitictí zkušení ekonomové, nikoliv politikové, což je zřejmě bohužel v praxi nereálné. Představitelé státu by si měli uvědomit, že dané ukazatele jsou zveřejňovány s určitým zpožděním. Národní účty disponují poznatky o minulém vývoji ekonomiky jako celku a vývoji jednotlivých sektorů a odvětví. Uvedená data jsou tedy pouze statickým modelem. K prognóze budoucího vývoje je nutné použít specifické prognostické techniky a metody. Opětovně zde může být kdekteř politik v pokušení chlubit se předchozím vývojem a schválně abstrahovat budoucí vývoj např. poukazováním na aktuální nízkou míru zadluženosti státu vůči HDP ve srovnání s ostatními zeměmi a tímto obhajovat emisi státních dluhopisů i v době konjunktury. Vládnoucí politická garnitura by si měla být vědoma toho, že všechny ukazatele jsou pouze odrazem minulého stavu a s tímto vědomím by měla být navrhována a realizována veškerá opatření v hospodářské politice.

Ačkoliv národní účty a z nich plynoucí ukazatele pomáhají pochopit systém národního hospodářství, přesto nenabízejí plnohodnotný obraz národního hospodářství, neboť řada aspektů je pomocí národních účtů neměřitelná či obtížně měřitelná. Národní účty z logiky věci obsahují pouze tvrdá data, zcela chybí jakákoliv měkká data (např. již zmíněná kvalita či pocit štěstí). Politická garnitura by i tuto informaci měla mít v patrnosti.

Při používání statistických ukazatelů národního účetnictví je tak naprosto nezbytná obezřetnost pramenící z uvědomování si všech nedostatků, kterými dané ukazatele disponují.

3.5 Diskuse a závěr

Je tedy používaná národní statistika v souladu s požadavky kladenými Nařízením Evropského Parlamentu a Rady, tedy, že poskytované informace jsou co nejpřesnější, nejúplnější a nejaktuálnější?

Pokud bychom se měli zaměřit na požadavek přesnosti, pak nezbyvá než konstatovat, že tento požadavek není splněn v celém svém rozsahu, neboť získaná data jsou dále zobecňována, je počítáno s homogenním produktem a zjišťuje se jen kvantita nikoliv kvalita produktů a služeb, v některých případech jsou pak statistici nuceni přistoupit k odhadu. Je beze sporu, že jsou k tomuto účelu aplikovány sofistikované statistické metody a že v reálu ani není možné (z důvodu finančních, kapacity a času) získat data od všech respondentů, tak aby statistické ukazatele přesně odrážely skutečnou situaci. Lze tedy konstatovat, že používaná statistika je přesná dle svých možností, ovšem nelze potvrdit, že poskytované informace jsou co nejpřesnější.

Dalším předpokladem je požadavek úplnosti. I tento požadavek není splněn v celém svém rozsahu, neboť řada dat je získávána od omezeného vzorku respondentů a zbývající data, jak již bylo i výše naznačeno, jsou odhadnuta. Pokud bychom analyzovaly, zda poskytované informace plně odrážejí jevy v národním hospodářství, tak rovněž ani tento požadavek zde není naplněn. Nelze změřit velikost šedé či černé ekonomiky (v této oblasti existují jen více či méně přesné odhady), nelze zjistit objem zemědělského samozásobení či individuální bytovou výstavbu apod. Rovněž je problematické změřit i jiné ukazatele, které jsou založeny na měkkých datech, jako např. pocit štěstí. Je možné tedy tvrdit, že statistické metody jsou používány tak, aby bylo docíleno úplných informací, aby byly všechny požadované statistické údaje zveřejňovány, nicméně nelze tvrdit, že poskytované informace jsou co nejúplnější a že poskytované informace odráží veškeré aspekty a souvislosti v daném hospodářství.

Třetím předpokladem je požadavek aktuálnosti. Aby bylo možné zodpovědět, zda jsou poskytované informace co nejaktuálnější, mělo by být definováno, co je pod pojmem aktuálnost myšleno a jaké informace je možné považovat za aktuální a které již nikoliv. Determinace pojmu aktuálnost však v Nařízením Evropského Parlamentu a Rady č. 549/2013 chybí. Podle Marka,

Hronové a Hindlse¹³⁴ je v současné době u čtvrtletních účtů stanovený režim „30-60-90“, tj. předběžný odhad už do 30 dnů po skončení čtvrtletí a další zpřesňování pro potřeby rozhodování ve lhůtě 60, resp. 90 dnů od konce čtvrtletí. Takto je v praxi naplňovaný požadavek „co nejdříve“, přičemž je pochopitelné, že dochází k redukci možnosti využívat statistických šetření, a naopak se zdůrazňuje potřeba mnohem více využívat ekonomicko-matematické modely a statistické metody, metody regresní analýzy a analýzy ekonomických časových řad. Výsledky tak budou v daleko větší míře založené na matematickém modelování.¹³⁵ Poskytované údaje jsou tedy aktuální z hlediska možností současného systému, neboť je nutné vzít v úvahu čas potřebný k získání a zpracování dat. Díky rozsáhlému množství dat však nejaktuálnější data jsou zveřejňována s tří měsíčním zpožděním. Ekonomický vývoj však může být v některých obdobích značně překotný a ekonomika může zažít výrazný zlom v řádu jednoho či dvou měsíců, tak jak jsme to zažili začátkem roku 2020 díky celosvětové pandemii koronaviru. Aktuálnost tří měsíčních dat je v tomto případě sporadická. Takže závěr je stejný jako u výše uvedených dvou případů, tedy poskytované informace jsou aktuální z hlediska možností statistiky, ovšem nelze tvrdit, že tyto jsou nejaktuálnější.

S ohledem na výše uvedené je možné prohlásit, že národní účty jsou kompatibilní se systémem ESA 2010 a tedy účty jsou sestavovány na základě jednotného souboru zásad.

Vede národní statistika k vyšší fiskální odpovědnosti státu?

Primárně je nutné podotknout, že používaná národní statistika nezohledňuje veškeré aspekty a rizika národního hospodářství, např. je možné v této souvislosti zmínit penzijní nároky. Na straně 463 ESA 2010¹³⁶ se uvádí: „*Penzijní nároky jakožto neuhrazené částky na penzijní program sociálního zabezpečení*

¹³⁴ HRONOVÁ, S., R. HINDLS A L. MAREK. Příspěvek k časnějším odhadům hodnot čtvrtletních národních účtů. *Politická ekonomie*, 2016, roč. 64, č. 06, s. 633–650. Dostupné z: https://www.researchgate.net/publication/309301358_Prispevek_k_casnejsim_odhadum_hodnot_ctvrtletnich_narodnich_uctu. DOI: 10.18267/j.polek.1101

¹³⁵ Cílem ročních národních účtů je poskytovat co nejvěrohodnější informace, i za cenu poměrně dlouhých lhůt, kdy je nutné získat pro zpracování velké množství hodnot. Cílem čtvrtletních národních účtů je poskytovat co nejaktuálnější ekonomický vývoj v co nejkratších lhůtách pro prezentaci čtvrtletních agregátů.

¹³⁶ Evropský systém účtů ESA 2010. ČSÚ [online]. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010_CSU.pdf

se v hlavních národních účtech ESA nevykazují. Odhady neuhrazených částek nároků v rámci penzijních programů sociálního zabezpečení a jakýchkoli dalších dávkově definovaných penzijních zaměstnaneckých programů poskytovaných vládními institucemi nejsou zahrnuty do hlavních národních účtů, ale vykazují se v doplňkové tabulce nabytých penzijních nároků k danému datu.“ Ačkoliv jsou tedy penzijní nároky uváděny v doplňkové tabulce, je otázkou, zda je jim věnována dostatečná pozornost. V médiích jsou zejména zmiňovány hlavní národní účty a ukazatele hlavních národních účtů, dílčí tabulky se již příliš neinterpretují. A právě oblast sociálního zabezpečení, zejména pak oblast státních penzí s problematikou fiskální odpovědnosti úzce souvisí. V Evropské unii v této souvislosti vznikl soubor evropských právních norem označovaný za Pakt stability a růstu, který se snaží prosazovat zodpovědnou rozpočtovou politiku mimo jiné s ohledem na problematičnost penzijních systémů v zemích EU v následujících letech. Vymahatelnost těchto norem však nebyla zatím dostatečně realizována. V této souvislosti nelze hovořit o tom, že by používaná národní statistika vedla k vyšší fiskální odpovědnosti.

Dalším argumentem je pak samotný termín „fiskální odpovědnost státu“. Zastánci různých ekonomických teorií pohlíží na fiskální odpovědnost státu odlišně. Díky neexistenci jednotného konsensu lze jen obtížně analyzovat, zda používání národní statistiky bude mít pozitivní vliv na fiskální odpovědnost státu. Jedno je však zřejmé, (ať již pro zastánce či odpůrce fiskálních zásahů) – používání národní statistiky povede k vyšší odpovědnosti státu, pokud budou splněny následující podmínky: Politická garnitura musí mít dostatečné vědomosti a znalosti o jednotlivých statistických ukazatelích, tyto musí interpretovat a používat ve správných souvislostech a nezneužívat je k prosazování svých politických zájmů a cílů.

Závěrem je možné konstatovat, že problematika národní a evropské statistiky ve vztahu k fiskální odpovědnosti státu má řadu dalších konsekvencí, které by bylo záhodno analyzovat. Tato kapitola uvádí jen vybrané základní souvislosti, které by si zasloužily rovněž detailnější rozbor. Všeobecné povědomí o národní a evropské statistice by si rovněž zasloužilo větší pozornost jak ze strany politiků, kteří statistické údaje plynoucí z národních účtů interpretují, tak ze strany voličů, kteří by měli umět politiky interpretované statistické ukazatele kriticky posuzovat. Vyšší znalost této problematiky širokou

veřejností by se pak mohla pozitivně odrazit ve vyšší fiskální odpovědnosti státu. Zřejmě se však jedná spíše o „zbožné přání“ než o možný reálný stav, byť v časově neomezeném úseku.

Statistika významně utváří obraz funkčnosti a možností také územní samosprávy, a to jak z pohledu národního, tak unijního. Decentralizace veřejné správy a uplatnění principů fiskálního federalismu po obnovení veřejné samosprávy v Československu a České republice po roce 1990 představuje další aspekt fiskální odpovědnosti státu. Ústavní garance materiálního základu fungování územní samosprávy, jeho autonomie, vyžadují zkoumání fiskální odpovědnosti státu také z pohledu vytváření a fungování mechanismů zajišťujících odpovídající zdroje pro fungování ekonomiky veřejné samosprávy schopné materiálně zabezpečit naplňování funkcí a úkolů kladených na obce a kraje. Ruku v ruce se zdroji, je třeba zabývat se také podmínkami regulérního nakládání se správním a finančním majetkem samosprávných celků, jak naznačujeme kapitola věnovaná zejména právní úpravě rozpočtových příjmů a výdajů veřejných institucí s akcentem na hospodaření územních samosprávných celků a fiskální odpovědností státu vůči těmto subjektům.

4 FISKÁLNÍ ODPOVĚDNOST STÁTU VE VZTAHU K ÚZEMNÍM SAMOSPRÁVNÝM CELKŮM

Zákon o pravidlech rozpočtové odpovědnosti zavádí do českého právního řádu další zásady a principy mající za cíl posílení transparentnosti a zdraví veřejných financí. Jeví se potřebné provést kritickou analýzu zákonné úpravy, která by měla dosáhnout zdravých a dlouhodobě udržitelných veřejných financí v České republice, které jí poskytnou dostatečný prostor pro rozhodování při realizaci rozpočtové a fiskální politiky a zajistí respektování mezinárodních závazků.

Je nutné posouzení právních a ekonomických aspektů financování veřejných výdajů prostřednictvím prostředků soustředěných ve veřejných rozpočtech, a to zejména na úrovni územních samosprávných celků, vzhledem k tomu, že zákon o pravidlech rozpočtové odpovědnosti ve vztahu k ÚSC má diskriminační charakter. Plnění úkolů veřejných peněžních fondů ovlivňuje řada faktorů, jako je míra právní regulace, rozdělení kompetencí mezi státem, kraji, obcemi či příjemci veřejné finanční podpory nebo dotace a v neposlední řadě i vývoj judikatury. Na tomto místě je také důležité vymezit právo veřejných výdajů, vzhledem k tomu, že pojem veřejné výdaje je běžný a široce používaný jak laickou, tak i odbornou veřejností. Přitom není zcela jasné, co daný pojem vyjadřuje a také zahrnuje, jaký je jeho obsah a předmět regulace.

Prioritou a přímým cílem této kapitoly je odpovědět na vymezené výzkumné otázky. Co je základem pro vytvoření zdravého systému rozpočtování, systému zdravých udržitelných financí a pro formulace dobrých hospodářských politik při respektování specifických požadavků EU včetně. Cíle bylo dosaženo poznáváním a analýzou jednotlivých poznatků předních představitelů vědy finančního práva nejen v České republice, ale i v Evropě a v dalších vyspělých zemích. Metodou syntézy bylo třeba vyjasnit předmět regulace práva veřejných výdajů, identifikovat jednotlivé výdaje, včetně výdajů veřejných fondů. Žádoucí by bylo do budoucna i využití metody komparace se zahraničními právními úpravami, kde řešitelé ve vztahu k územním samosprávám vnímají zejména za důležité srovnání modelu francouzského, polského, aj. Nedílnou součástí výzkumu bylo též poznávání vztahů mezi právem veřejných výdajů

a veřejných příjmů, resp. vymezení práva veřejných výdajů a příjmů v systému finančního práva. Nepřímým cílem této části bylo pak prohloubit úroveň a rozsah právní vědy i na oblasti dosud nezkoumané a předložit tak ucelenou materii, o níž se při svých výzkumech budou moci opřít i odborníci z dalších vědních oborů, popřípadě i z praxe. Tímto je možné pokládat výzkum za multioborový.

V České republice je problematice práva veřejných výdajů věnována minimální pozornost, byť se o veřejných výdajích běžně hovoří a současně je také hodně publikací věnováno dané materii, avšak komplexní, teoretické zpracování dané problematiky chybí. Rovněž existuje pouze teoretická potřeba hodnotit veřejné výdaje i z pohledu jejich efektivity, ačkoliv na tento aspekt je veřejností kladen stále větší důraz.

Pokud se jedná o problematiku financí územních samospráv, tak můžeme konstatovat, že je stále živým tématem různých diskusí, ale bohužel se při nich projevují různé názory, jejichž rozdílnost nemá svůj původ jen v odlišných stanoviscích, což by byla běžná příčina sporů. Nemůžeme se například pozastavovat nad skutečností, že jiný názor na pravomoc obcí mají obecní zastupitelstva, hájící zájmy občanů dané obce, a zase naopak jinak budou problém prezentovat ti, kteří chrání zájmy státu. Takovéto spory mají své opodstatnění. V demokratické společnosti jsou veřejné rozpočty veřejnou záležitostí a občané mají právo na informace, pokud se o ně zajímají, přičemž na druhé straně se tento zájem předpokládá a vše výše uvedené souvisí s fiskální, respektive rozpočtovou odpovědností jednotlivých článků veřejných financí, které mají za povinnost ze zákona je udržovat jako **zdravé**.¹³⁷

4.1 Rozpočtové právo jako podsystém finančního práva, rozpočtové právo ÚSC

Finanční právo upravuje společenské vztahy, které vznikají, mění se a zanikají v procesu tvorby, rozdělování a používání veřejných peněžních fondů a v procesech s tímto souvisejících. Finanční právo tím, že reguluje finanční činnosti státu, se podílí na tvorbě materiálního předpokladu fungování veřejné správy a celého systému veřejné moci a současně i celé řady subjektů poskytujících

¹³⁷ PAŘÍZKOVÁ, I. *Finance územní samosprávy*. Brno: Masarykova univerzita, Právnická fakulta, 2008, s. 8.

veřejné statky sloužící k uspokojování veřejných potřeb. Tyto statky jsou různou měrou poskytovány veřejným sektorem, a jsou zajišťovány státem a obcemi a financovány zcela nebo zčásti z finančních prostředků soustředěných v soustavě veřejných rozpočtů. Problematika veřejných rozpočtů tvoří ucelený subsystém českého finančního práva nazývaný rozpočtové právo.¹³⁸

Rozpočtové právo jako každé právní pododvětví má své historické kořeny, které se váží jednak na vývoj finančního hospodářství v jednotlivých sociálně-ekonomických formacích a jednak i na vznik a vývoj státního rozpočtu a ostatních veřejných rozpočtů.¹³⁹ Rozpočtové právo jako takové můžeme definovat jako souhrn právních norem, které se zabývají chováním subjektů finančněprávních vztahů k veřejným rozpočtům, ale i jako souhrn finančněprávních norem upravujících rozpočtovou soustavu, rozpočtový proces a každoročně státní rozpočet, ale nejen ten, ale i rozpočty na všech úrovních společenského řízení, tzn. rozpočty obcí, krajů, státních fondů, Národního fondu, apod. Tento souhrn právních norem zahrnuje jak normy hmotněprávního charakteru, tak i procesně právního charakteru.¹⁴⁰

Na tomto místě také stojí za zamyšlení, zda rozpočtové právo jako jedno z pododvětví fiskální části finančního práva, lze ještě vnitřně členit na rozpočtové právo na celostátní úrovni a rozpočtové právo na místní úrovni. Dále zda u těchto částí by připadalo také samostatné zkoumání toho, jestli je například obecná část rozpočtového práva na celostátní úrovni a samostatná na místní úrovni a zda mají také své zvláštní části? Pokud půjde o procesní část, jsem toho názoru, že stojí obě samostatně, neboť u každé úrovně rozpočtu jsou specifické subjekty, které se podílejí na tvorbě rozpočtu, jeho schvalování, kontrole a sestavení a schválení závěrečného účtu rozpočtu ÚSC.

Rozpočtové právo ÚSC můžeme charakterizovat jako souhrn právních norem, které se zabývají chováním subjektů finančněprávních vztahů k rozpočtům ÚSC, ale i jako souhrn finančněprávních norem upravujících rozpočtovou soustavu na místní úrovni, rozpočtové procesy u jednotlivých rozpočtů ÚSC a každoročně jejich rozpočet.

¹³⁸ Ibid., s. 26.

¹³⁹ Ibid., s. 27.

¹⁴⁰ PAŘÍZKOVÁ, I. In: MRKÝVKA, P., I. PAŘÍZKOVÁ a M. RADVAN. *Finanční právo a finanční správa. 1. díl*. Brno: Masarykova univerzita, Právnická fakulta, 2004, s. 289.

Další z definic se také nabízí formulace prezentovaná H. Markovou v publikaci *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*, kde autorka definuje územní samosprávu jako právo a schopnost územních orgánů řídit podstatnou část veřejných záležitostí v zájmu místního obyvatelstva, a to v mezích daných zákonem, tj. ve všem, co stát nesvěřil státním orgánům k rozhodování.¹⁴¹

Snaha uceleně zobrazit a pochopit základy českého rozpočtového práva ve světle jeho dlouhodobého vývojového procesu od nejstarších dob až po současnost nás vedla k tomu, abychom historicky zkoumali vývoj jednotlivých institutů rozpočtového práva. Uvědomujeme si to, že teoretické myšlení každé epochy je historickým produktem, který v různých dobách bere na sebe velmi různou formu i různý obsah, jako i to, že každá věda tedy i věda o rozpočtovém právu je vědou o historickém vývoji jeho kategorií a institutů. Historický přístup poznávání ekonomických a finančních jevů a procesů je ve své podstatě a významu dialektickým přístupem, dialektickou teorií vývoje finančních kategorií a institutů, teorií poznání. Při tomto zkoumání ekonomicko-finančních jevů a procesů vycházíme z objektivních zákonitostí ekonomické základny.¹⁴²

Vazba veřejné ekonomiky a veřejných financí je velmi těsná. Často se v zahraniční literatuře setkáváme i s tím, že tyto dva pojmy autoři ztotožňují. Veřejné finance odrážejí velmi významné změny v sociální, ale i ekonomické struktuře společnosti a jsou významným nástrojem realizace veřejné ekonomiky. Pokud bychom se měli zaměřit na pojem veřejných financí, můžeme tento institut chápat hned z několika pohledů:

- veřejné finance jsou peněžní vztahy, vznikající při získávání, rozdělování, přerozdělování a užití peněz,
- veřejné finance jsou jedním z nástrojů veřejné politiky, kde jako subjekt vystupuje veřejná správa,
- veřejné finance slouží k uspokojování potřeb obyvatelstva na úrovni státu, regionů a municipalit a zabezpečují veřejné statky a naplňují tak veřejný zájem,

¹⁴¹ MARKOVÁ, H. *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*. Praha: Univerzita Karlova, Právnická fakulta, 2008, s. 9, Scripta iuridica.

¹⁴² CHORVÁTH, J. *Základy rozpočtového práva*. Bratislava: Veda, 1984, s. 28.

- peněžní vztahy tvorby, rozdělování a užití peněžních fondů jednotlivých ekonomických subjektů.¹⁴³

Veřejné statky různou měrou poskytuje veřejný sektor, jsou tedy zajišťovány státem, kraji, obcemi a financovány zcela nebo zčásti z finančních prostředků soustředěných ve veřejných rozpočtech, které jsou v rámci státu uspořádány do rozpočtové soustavy. Samotná rozpočtová soustava však není v české legislativě vymezena, avšak odborná literatura se jí zabývá dosti podrobně. Při popisu uspořádání veřejných rozpočtů ve státě se často zmiňuje teorie fiskálního federalismu, která řeší právě víceúrovňové uspořádání veřejných rozpočtů, vztahy mezi nimi a rozdělení pravomocí a zdrojů mezi jednotlivé úrovně.¹⁴⁴ Šelešovský rozpočtovou soustavu vnímá v užším pojetí a tvrdí, že zahrnuje soustavu veřejných rozpočtů v daném státě, přičemž v širším pojetí pak kromě soustavy veřejných rozpočtů obsahuje i strukturu rozpočtových orgánů a institucí hospodařících s rozpočtovými peněžními fondy, rozpočtová pravidla a orgány řízení, správy a kontroly.¹⁴⁵

Rozpočtovou soustavu v České republice tvoří:

- státní rozpočet,
- rozpočty krajů,
- rozpočty obcí,
- rozpočty státních fondů, apod.¹⁴⁶

Za zamyšlení stojí i nadnárodní úroveň rozpočtu EU. Na centrální úrovni figuruje státní rozpočet a rozpočty fondů, na regionální úrovni rozpočty krajů a nejnižší úroveň patří rozpočtům municipalit, tedy obecní rozpočty. K této rozpočtové soustavě přiřazujeme i dva specifické typy veřejných rozpočtů, a to rozpočty Regionálních rad regionů soudržnosti a rozpočty dobrovolných svazků obcí.

V ekonomice jsou veřejné statky, které se účinněji zabezpečují koncentrací prostředků ve státním rozpočtu (např. energetika, školství, zdravotnictví, spoje, apod.) a jiné, kdy se jeví efektivnější jejich zajištění územními rozpočty.

¹⁴³ ČERNOHORSKÝ, J. a P. TEPLÝ. *Základy financí*. Praha: Grada, 2011, s. 13.

¹⁴⁴ PEKOVÁ, J. a P. TEPLÝ. *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Praha: Management Press, 2004, s. 136.

¹⁴⁵ ŠELEŠOVSKÝ, J. a R. JAHODA. *Veřejné finance v ČR a EU*. Brno: Masarykova univerzita, 2004, s. 16, Distanční studijní opora.

¹⁴⁶ PARÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 28.

Jsou i takové veřejné statky, u kterých je možné zvažovat, zda jej zabezpečí státní rozpočet, územní rozpočty nebo státní fondy.¹⁴⁷

Prostřednictvím rozpočtů dochází k přerozdělování zdrojů od subjektů, tvořících zdroje k těm, kdo zdroje nevytváří, ale kteří jsou nedílnou součástí společnosti, a společnost by bez nich nemohla existovat. Jak velké bude přerozdělování, záleží mezi skupinami obyvatelstva nebo mezi oblastmi státu, na řadě faktorů. Jde zejména o vzájemné působení principu solidarity a principu každý za své. Zajištění určité standardní úrovně nejdůležitějších veřejných statků pro celé území státu je nezbytně nutné. Současně je také nutné zajistit určitou stabilizaci ekonomického vývoje, a to je možné pouze prostřednictvím centrálního rozpočtu. Územní rozpočty mají naopak respektovat rozdílné preference obyvatelstva, avšak zájem obyvatel o věci veřejné není často příliš velký, a tak preference většiny se může lišit od skutečnosti.¹⁴⁸

Rozpočtové normy, kterými se řídí rozpočtové hospodaření, zejména státu, mají zvláštní postavení, protože se musí každoročně objevit ve formě zákona o státním rozpočtu na příslušný kalendářní rok. Můžeme říci, že tyto normy jsou určitými principy, podle nichž stát ve stanoveném období, tj. ročním, odčerpává z vytvořeného hrubého domácího produktu část, která je potřebná pro úhradu celospolečenských výdajů, bez nichž by stát nemohl existovat. Můžeme tak hovořit o tom, že ekonomické kategorie se promítají do právní terminologie. Právní normy nakládají s ekonomickými poznatky jako s hotovými produkty a považují je za obecně platné, uznávané. Nejčastější forma způsobu pro převádění ekonomických pojmů do sféry rozpočtového práva je vysvětlování a bližší vymezení v prováděcích předpisech.¹⁴⁹

Současně v rámci vymezení pojmu rozpočtového práva také stojí zmínit zajímavý názor M. Netolického, který ve své disertační práci uvádí, že v rozpočtovém právu se setkáváme s podrobným rozbohem právní úpravy jednotlivých úrovní rozpočtů, jejich rozpočtovým procesem, jednotlivými instituty, ale bohužel absentuje problematika vztahů mezi jednotlivými úrovněmi rozpočtů. Přičemž tato záležitost je velmi aktuální právě v době, kdy Česká

¹⁴⁷ MRKÝVKA, P. *Finanční správa*. Brno: Masarykova univerzita, 1997, s. 22, Spisy Právnické fakulty Masarykovy univerzity v Brně.

¹⁴⁸ BLÍŽE BAKEŠ, M. *Finanční právo*. Praha: C. H. Beck, 1995, s. 66, Právnické učebnice.

¹⁴⁹ MRKÝVKA, 1997, op. cit, s. 26.

republika využívá značný objem finančních prostředků z rozpočtu Evropské unie pro realizaci investičních i neinvestičních projektů.¹⁵⁰

4.2 Fiskální federalismus a veřejné rozpočty

Fiskální federalismus je objektivní jev, vyplývající ze skutečnosti, že existují minimálně dvě úrovně veřejné správy, a to ústřední a místní. Zkoumá využití fiskálních funkcí mezi jednotlivými úrovněmi a zabývá se otázkami vertikální i horizontální struktury veřejného sektoru a optimalizací vazeb mezi jednotlivými články a úrovněmi.

Problematika fiskálního federalismu patří k závažným otázkám fungování rozpočtových soustav, jak již bylo zmíněno výše. V důsledku nesprávného stanovení rozpočtových vztahů dochází k nárůstu ekonomických i správních nákladů. S pojmem federalismus se setkáváme častěji ve státoprávním nebo politologickém významu nežli v oblasti finančního práva.

Teorie fiskálního federalismu vzniká po druhé světové válce na základě potřeby zkvalitnění demokratického rozhodování o finančních tocích v rozpočtové soustavě, potřeby zvýšení intenzity veřejné a občanské kontroly nad utrácením veřejných prostředků či zvýšení efektivnosti financování potřeb veřejného sektoru. Zkoumá možnost využití funkcí veřejných financí jednotlivými vládními úrovněmi, zkoumá optimální rozdělení odpovědnosti za financování veřejných statků a současně zkoumá i problematiku optimální přiřazení příjmů i výdajů v rámci rozpočtové soustavy.¹⁵¹ Teorie fiskálního federalismu vznikla nejdříve v anglosaských zemích, zejména v USA a až teprve od druhé poloviny minulého století se vyvíjí v zemích evropských na základě potřeby zkvalitnění demokratického rozhodování o finančních tocích v rozpočtové soustavě, potřebě zvýšení intenzity veřejné a občanské kontroly nad utrácením veřejných peněžních prostředků či zvýšení efektivnosti financování potřeb veřejného sektoru.

Problematika fiskálního federalismu patří k závažným otázkám fungování rozpočtových soustav. V důsledku nesprávného stanovení rozpočtových vztahů dochází k nárůstu ekonomických ale i správních nákladů.

¹⁵⁰ NEJEDLICKÝ, M. *Vztahy mezi články rozpočtové soustavy*. Brno: Tribun EU, 2010, s. 13.

¹⁵¹ MARKOVÁ, BOHÁČ, 2007, op. cit., s. 248.

Fiskálním federalismem se rozumí vícestupňové uspořádání rozpočtové soustavy. Více stupňovitost však není typická pouze pro země s federativním uspořádáním. Fiskální systém je bez ohledu na formu státu (federace, unitární stát) či formu správy (republika, monarchie) vždy vícestupňový. Tato skutečnost vyplývá ze státoprávního uspořádání země a rozdělení a pravomocí odpovědností mezi jednotlivé stupně řízení. Každá úroveň má kromě řady jiných práv i právo sestavovat svůj vlastní rozpočet a financovat své vlastní potřeby přednostně ze svých vlastních zdrojů. V praxi řeší fiskální federalismus především problémy vertikální a horizontální struktury veřejných rozpočtů, vymezuje hranice fiskální centralizací a decentralizací, určuje daňovou strukturu, dále pak zajišťuje funkce veřejných financí jednotlivými úrovněmi řízení a v neposlední řadě určuje transfery mezi stupni veřejných rozpočtů a optimalizuje vazby mezi rozpočty navzájem.¹⁵²

Vertikální strukturou se rozumí vazba mezi hlavními úrovněmi řízení, například vztah místní a ústřední úrovně nebo vazby mezi střední a místní úrovní. Horizontální struktura potom představuje vazby mezi rozpočty na téže úrovni řízení, tzn. na místní úrovni. Více jednotkový fiskální systém, který existuje prakticky v každé zemi, vznikl jako výsledek historického formování vývoje národů, válek a zeměpisných faktorů. Moderní národy se obvykle neformovaly cestou dobrovolného spojení, ale vznikaly převážně spojením již dříve existujících suverénních území do národního celku. V tomto procesu si členské jednotky ponechaly určité fiskální pravomoci a jiných se vzdaly, čímž vytvořily celek, který vymezuje fiskální aspekty federace.¹⁵³

Historie politického vývoje vysvětluje mnohé aspekty systému fiskálního uspořádání jednotlivých zemí, ne však všechny. Určité fiskální funkce lze vykonávat centralizovaně, a přináší to s sebou řadu výhod, jiné by se měly decentralizovat – pro oba způsoby se jistě najde dobré ekonomické zdůvodnění.

V systému centrálního modelu se všechny příjmy koncentrují do centrálního rozpočtu a poté je jejich část přerozdělována do nižších úrovní řízení. V tomto teoretickém systému by bylo výhodou zajištění jednotné daňové politiky, nevýhodou potom potlačení iniciativy nižších stupňů řízení a nízká pružnost a reakce na jejich potřeby.

¹⁵² ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie: (pro inženýrské studium)*. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, 1996, s. 47.

¹⁵³ PARÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 30.

V systému plně centrálního modelu se všechny příjmy koncentrují do centrálního rozpočtu a nepřerozdělují se. Hlavní předností tohoto systému by bylo rozšíření prostoru pro nezávislou daňovou politiku, posílení odpovědnosti jednotlivých úrovní a rovněž by zde existovalo přímé propojení mezi příjmovou a výdajovou stránkou rozpočtů. Naopak negativním je vznik nežádoucí migrace obyvatel a kapitálu a administrativní náročnost.¹⁵⁴ Proto bude pravděpodobně vždy v praxi existovat model kombinovaný, tj. model, kdy nižší úrovně řízení mají jednak určité své vlastní příjmy a jednak získávají dotace z vyšších úrovní rozpočtů.

Způsob žádoucího prostorového uspořádání fiskálního systému na základě ekonomických hledisek existuje několik. Základním modelem je efektivní uspořádání, které plní tři základní funkce. Funkci alokační, redistribuční a stabilizační.¹⁵⁵

Existence fiskálního federalismu tedy umožňuje diferenciaci, to znamená centralizovat rozhodnutí v těch případech, kdy je z hlediska ekonomické efektivity nutné respektovat celostátní hledisko, a volit rozhodování na nižší úrovni v těch případech, kdy je z hlediska ekonomické efektivity přínosnější vycházet z hlediska této úrovně. Středobodem fiskálního federalismu tedy je, že alokační funkce veřejného sektoru může být v různých částech státu různá v závislosti na preferencích tamního obyvatelstva. Cíle, které sledují distribuční a stabilizační funkce však vyžadují primární odpovědnost ústředního článku. Makroekonomická stabilizace, jakkoliv je sama předmětem četných kontroverzí musí být, pokud vůbec existuje, silně centralizovaná. Základ fiskálního federalismu je třeba hledat v alokační funkci, která by měla být zajišťována na principu subsidiarity. Při hledání optimálního modelu poskytování veřejných statků v různých podmínkách a za různých potřeb lze uvažovat o velké výhodnosti decentralizace.

Fiskální vztahy při decentralizovaném výkonu vlády v rámci země by měly splňovat tyto zásady:

- zásada rozdílnosti – fiskální uspořádání by mělo respektovat rozdíly v zájmech obyvatel na určitém území. Centrum by nemělo vyvíjet tlaky

¹⁵⁴ Ibid., s. 31.

¹⁵⁵ PAŘÍZKOVÁ, 2004, op. cit., s. 293 a násled.

na obce, aby zajišťovaly stejný rozsah poskytování veřejných statků bez ohledu na rozdíly v preferencích občanů,

- zásada ekvivalence – vzhledem k tomu, že užitek z některých veřejných služeb mají občané pouze jednotlivé obce, z jiných obyvatelé určitého území a z některých všichni obyvatelé daného státu, měli by o každé veřejné službě rozhodovat ti občané, kteří budou mít z dané služby užitek,
- zásada centralizace přerozdělování – přerozdělovací funkci prováděnou fiskálními nástroji by měla vykonávat centrální vláda, která disponuje potřebnými informacemi a adekvátními prostředky. Centrální vláda by rovněž měla garantovat zajištění minimální úrovně základních veřejných služeb na celém území dané země,
- zásada administrativní nenáročnosti – decentralizace je výrazným nástrojem kontroly expanzivních tendencí veřejného sektoru. Decentralizované úrovně mohou při své konkurenci oslabit monopolní tendence centrální vlády a tím značně zúžit nároky na administrativu,
- zásada neutrality – centrální vláda by měla usilovat o minimalizaci rozdílů v daních ukládaných jednotlivými obcemi, aby rozhodnutí o alokaci zdrojů byla prováděna na základě ekonomických analýz, a ne na základě rozdílnosti daní.¹⁵⁶

V rámci fiskální decentralizace nejde pouze o rozdělení odpovědnosti za poskytování služeb veřejného sektoru a jejich financování, ale také o rozdělení pravomocí v získávání příjmů, zejména daňových. Jedná se o otázku daňového určení a pravomoci ve zdaňování.¹⁵⁷

Kombinovaný model stanovuje pro každou úroveň vlády vlastní příjmy, přičemž rozpočtové určení daní ovlivňuje míru finanční soběstačnosti jednotlivých vládních úrovní. Územní samospráva má stanovený podíl na daních, a to jak sdílených, tak i svěřených, které ještě doplňují dotace a vlastní příjmy. Prostřednictvím dotací právě stát zmírňuje nerovný daňový výnos v jednotlivých regionech či obcích a zajišťuje tak uspokojování základních potřeb obyvatel na celém území v určité výši. Zároveň může i v minimální míře ovlivňovat rozhodování územní samosprávy. V takovémto kombinovaném

¹⁵⁶ PAŘÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 32.

¹⁵⁷ PAŘÍZKOVÁ, 2004, op. cit., s. 295.

modelu mohou převládat buď prvky centralizační, nebo decentralizační, a to podle toho, co je v dané etapě považováno za důležité a potřebné.¹⁵⁸

Model fiskálního federalismu využívaný v současné době v České republice lze označit jako kombinovaný model fiskálního federalismu s určitými decentralizačními prvky.

4.2.1 Fiskální federalismus ve vztahu k Evropské unii – fiskální odpovědnost

Vzhledem k tomu, že právo Evropských společenství výslovně neupravuje otázky, které jsou řešeny například zákonem o státním rozpočtu, ale reaguje na přímo závazné právní akty Evropských společenství provádějící primární právo, které upravuje postup při nadměrném schodku. Tak jak je uvedeno v čl. 104 Smlouvy o založení Evropského společenství se ukládá členským státům povinnost vyvarovat se nadměrným schodkům veřejných financí a současně Protokol ke Smlouvě stanovil pravidla postupu při nadměrném schodku nad povolenou výši schodku a opatření v případě, že se vyskytne, a to včetně možnosti uložení sankcí. Tento postup byl ještě dále konkretizován v tzv. Paktu stability a růstu, který je tvořen těmito právními akty Evropských společenství:

- Nařízení Rady ES č. 3605/93 ze dne 22. listopadu 1993 o použití Protokolu o postupu při nadměrném schodku, připojeného ke Smlouvě o založení Evropského společenství,
- Nařízení Rady ES č. 1466/97 ze dne 7. července 1997 o posílení dohledu nad stavy rozpočtů a nad hospodářskými politikami a o posílení koordinace hospodářských politik,
- Nařízení Rady ES č. 1467/97 ze dne 7. července 1997 o urychlení a vyjasnění postupu při nadměrném schodku,
- Rezoluce k Paktu stability a růstu (Amsterdam, 17. června 1997).¹⁵⁹

Pakt stability růstu má zaručit posílení procedur vyplývajících z Maastrichtské smlouvy v oblasti deficitu veřejných rozpočtů, a to i v době fungování měnové unie. Cílem Paktu stability a růstu jsou zdravé veřejné finance jako prostředek posilující podmínky pro stabilitu cen a silný udržitelný růst přispívající

¹⁵⁸ MARKOVÁ, BOHÁČ, 2007, op. cit., s. 25.

¹⁵⁹ Ibid., s. 27.

k vytváření pracovních míst. Paktu stability a růstu se stal jakýmsi pokračováním maastrichtských požadavků na fiskální stabilitu, ale oproti konvergenčnímu limitu 3 % HDP požaduje i střednědobě vyrovnané veřejné rozpočty.¹⁶⁰

Bohužel největší slabinou plnění konvergenčního programu se jeví v kvalitě rozpočtového procesu, kdy správci jednotlivých kapitol buď nedokáží uspokojivě plánovat a realizovat výdajové politiky, anebo systematicky nadhodnocují skutečné rozpočtové potřeby. Průhlednost fiskální politiky je negativně poznamenána nedodržováním rozpočtových pravidel, a to zvláště závazností výdajových rámců, přičemž překračování těchto výdajových rámců má za následek, že vyšší, než plánované příjmy jsou používány na dodatečné výdaje. Toto všechno komplikuje a může do budoucna komplikovat plnění fiskálních cílů a blokovat využití fiskální politiky jako nástroje ke stabilizaci ekonomiky během hospodářského cyklu a také jsou vysoká rizika spojená s dlouhodobou udržitelností veřejných financí, která spočívají v nedořešené reformě důchodového systému.¹⁶¹

Závěrem tedy může shrnout, že předmětem zkoumání teorie fiskálního federalismu je snaha o zvýšení efektivnosti alokace finančních prostředků soustředěných v rozpočtových soustavách. Za hlavní cíl potom považujeme úsilí o decentralizaci veřejného sektoru na nižší úrovně rozhodování, zvýšení efektivnosti financování potřeb veřejného sektoru, zkvalitnění demokratického rozhodování o finančních tocích v rozpočtové soustavě. Hlavními směry zájmu této teorie podle Pekové jsou:

- optimální míra decentralizace zajišťování veřejných statků a decentralizace funkcí veřejných financí s cílem zvýšit efektivnost využívání finančních prostředků,
- vertikální a horizontální struktura rozpočtové soustavy,
- možnost optimalizace finančních vazeb,
- způsob tvorby, rozdělování a užití finančních prostředků veřejných rozpočtů,
- způsob optimálního přiřazování veřejných příjmů a výdajů do jednotlivých typů veřejných rozpočtů (zejména daňových příjmů).¹⁶²

¹⁶⁰ Blíže MARKOVÁ, BOHÁČ, 2007, op. cit., s. 27.

¹⁶¹ MARKOVÁ, BOHÁČ, 2007, op. cit., s. 30.

¹⁶² PEKOVÁ, 2004, op. cit., s. 157.

Hana Marková vidí význam teorie ve zkoumání možnosti využití funkcí veřejných financí jednotlivými vládními úrovněmi při snaze o optimální rozdělení odpovědnosti za financování veřejných statků.¹⁶³ Teorie fiskálního federalismu je tudíž založena na existenci víceúrovňové struktury veřejné vlády.

4.2.2 Model fiskálního federalismu v České republice

V České republice se od začátku 90. let 20. století využívá kombinovaný model fiskálního federalismu¹⁶⁴ u obcí, od roku 2002 i u krajů, a to s určitými decentralizačními prvky.¹⁶⁵

Ani v současném modelu nejsou obce a kraje zcela finančně soběstačné. Od roku 1993 však do rozpočtu obcí plynou na základě zákona o rozpočtovém určení daní daně důchodového typu a DPH, které přispěly ke zvýšení relativní finanční soběstačnosti obcí. Vzhledem k tomu, že u daňových příjmů se obecně vyskytuje větší centralizace do státního rozpočtu a decentralizované daňové příjmy nejsou dostatečné pro krytí výdajů obcí a krajů, dochází i nyní k přerozdělování finančních prostředků ze státního rozpočtu (a státních fondů) do rozpočtu obcí a krajů formou systému dotací na financování zabezpečení veřejných statků jak v rámci samostatné, tak přenesené působnosti). Obce mohou získávat případně dotace i z krajských rozpočtů. Kromě těchto základních typů rozpočtů se na úrovni obcí vyskytují ještě rozpočty dobrovolných svazků obcí (DSO) a na úrovni regionů soudržnosti od roku 2006 existuje specifický typ rozpočtu – rozpočty Regionálních rad regionů soudržnosti.¹⁶⁶

Jitka Peková uvádí, že se v České republice užívá kombinovaný model s určitými decentralizačními prvky, když daňové určení a fiskální vazby jsou stanoveny zákonem o rozpočtovém určení daní, rozpočtovými pravidly nebo přímo zákonem o státním rozpočtu na příslušný rok. Roli centrálního rozpočtu plní

¹⁶³ MARKOVÁ, BOHÁČ, 2007, op. cit.

¹⁶⁴ PEKOVÁ, J. *Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 588 s.

¹⁶⁵ Nebylo tomu tak vždy. Před rokem 1990 byl v tehdejší Československu užíván vysoce centralizovaný model fiskálního federalismu, s velmi malou finanční soběstačností nižších rozpočtů (národních výborů, které však nebyly ze zákona samosprávné jednotky) a vysokou mírou přerozdělování.

¹⁶⁶ PROVAZNÍKOVÁ, R. *Financování měst, obcí a regionů*. 3. aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2015, 280 s.

státní rozpočet, vedle kterého existuje soustava státních mimorozpočtových fondů, decentralizovanými úrovněmi jsou potom rozpočty krajů a rozpočty obcí se svými mimorozpočtovými fondy. Zvláštním typem územních rozpočtů jsou rozpočty dobrovolných svazků obcí a rozpočty Regionálních rad regionů soudržnosti, u nichž o fiskální decentralizaci hovořit nelze díky jejich bytostné závislosti na finančních transferech z jiných veřejných rozpočtů.

Jak již bylo výše zmíněno, model fiskálního federalismu využívaný v současné době v České republice označujeme jako kombinovaný model fiskálního federalismu s decentralizačními prvky, kde v rámci reformy veřejné správy dochází stále ve větší míře k přesunu pravomocí i funkcí na nižší úroveň vlády a na územní samosprávné celky. Hledáním optimální míry decentralizace veřejného sektoru a zvýšením efektivnosti z kvalitnění financování potřeb veřejného sektoru se zabývá fiskální decentralizace.

V rámci fiskální decentralizace nejde pouze o rozdělení odpovědnosti za poskytování služeb veřejného sektoru a jejich financování, ale také o rozdělení pravomocí v získávání příjmů, zejména daňových. Jedná se o otázku daňového určení, pravomocí ve zdaňování a současně také o míru ovlivnění výdajové části rozpočtů samotnými územními samosprávnými celky.

4.3 Postavení obcí a krajů v České republice – organizace veřejné správy v platné právní úpravě

Ústavně právní základy organizace veřejné správy České republiky jsou upraveny v ústavním pořádku České republiky, zejména v Ústavě České republiky¹⁶⁷ a v Listině základních práv a svobod. Ústavní úprava organizace veřejné správy je obsažena v hlavě třetí Ústavy České republiky, která je věnována státní správě jako projevu výkonné moci ve státě, a v hlavě sedmé označené pojmem Územní samospráva.¹⁶⁸ Vzhledem k tématu této části se budu v následujícím textu věnovat pouze územní samosprávě.

Nositeli územní samosprávy jsou územní samosprávné celky, územní jednotky, jimiž jsou v České republice obce jako základní územní samosprávné celky a kraje jako vyšší územní samosprávné celky. Podle čl. 100 odst. 1

¹⁶⁷ Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁶⁸ Viz KADEČKA, S. a P. PRŮCHA. *Správní právo, obecná část*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004, 74 s.

věty první Ústavy jsou územní samosprávné celky územními společenstvími občanů, která mají právo na samosprávu. Obec a kraj jsou podle čl. 101 odst. 3 Ústavy veřejnoprávními korporacemi odlišnými od státu, které mohou mít vlastní majetek a hospodaří podle vlastního rozpočtu. Jsou právnickými osobami vzniklými na základě veřejnoprávních norem, které disponují v zákonem vymezeném rozsahu veřejnou mocí. Mezi jejich základní znaky se řadí územní základ, osobní základ a právo na samosprávu. V této kapitole se věnujeme vymezení právního institutu obce, podstatě vyšší územní samosprávy, zejména kraje coby představitele vyšší územní samosprávy v České republice, a jednotlivým znakům územních samosprávných celků.

Územní samospráva obcí byla v České republice znovu obnovena v roce 1990 na základě ústavního zákona č. 294/1990 Sb., kterým se mění a doplňuje ústavní zákon č. 100/1960 Sb., Ústava Československé socialistické republiky. Díky doplnění hlavy sedmé „Místní samospráva“ do socialistické Ústavy byl dán základ pro fungování obcí a současně byl zrušen systém národních výborů, co by orgánů univerzální státní moci. Ustanovení z Ústavy ČSSR bylo rozvedeno v zákoně č. 367/1990, o obcích, který byl platný až do listopadu 2000.¹⁶⁹ Díky rozpadu Československa byla k 1. lednu 1993 přijata Ústava ČR, kde úprava územní samosprávy zůstala v hlavě sedmé. V té je stanoveno, že Česká republika se člení na obce jako základní územní samosprávné celky a kraje jako vyšší územní samosprávné celky, které mají právo na samosprávu a dále jsou veřejnoprávními korporacemi, které mohou vlastnit majetek a hospodařit dle vlastního rozpočtu, přičemž v mezích své působnosti vydávají obecně závazné vyhlášky. Kromě samosprávy mohou územní samosprávné celky také vykonávat i činnost státní správy, pokud jim to stanoví zákon.¹⁷⁰

O modelu české veřejné správy se hovoří jako o tzv. smíšeném modelu veřejné správy, který je charakteristický tím, že orgány územní samosprávy vykonávají kromě vlastní činnosti i úkoly ve vztahu ke státu. V tomto kontextu byly obce rozděleny na tři úrovně, a to podle objemu tzv. přenesené působnosti. Všechny obce České republiky mají základní minimální působnost (např. organizaci

¹⁶⁹ Právní postavení a finanční situace obcí v ČR. 2018. *Ministerstvo vnitra ČR* [online]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/soubor/dokumenty-ouvs-priloha1-pdf>

¹⁷⁰ Článek 99–105 zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

voleb), větší objem činností pak mají obce s pověřeným obecním úřadem a největší objem přenesené působnosti vykonávají obce s rozšířenou působností. Obce s pověřením II. a III. stupně jsou vyjmenovány v zákoně č. 314/2002 Sb., o stanovení obcí s pověřeným obecním úřadem a stanovení obcí s rozšířenou působností, ve znění pozdějších předpisů. Primární právní úpravu obcí v současné době obsahuje zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, a dále ve vztahu ke krajům je to zákon č. 129/2000 Sb., zákon o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů, kdy oba tyto zákony byly přijaty v souvislosti s reformou územní veřejné správy, která v České republice proběhla na přelomu tisíciletí. Zákon o obcích říká, že obec je jako základní územní samosprávný celek vymezen hranicí území obce. Je veřejnoprávní korporací, která má vlastní majetek, vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývající. Hlavním cílem obce je péče o všestranný rozvoj svého území a potřeb svých občanů včetně ochrany veřejného zájmu.¹⁷¹ Specifické postavení mezi obcemi má hlavní město Praha, které upravuje zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů. V rámci krajů zákon hovoří o tom, že kraj je územním společenstvím občanů, které má právo na samosprávu, je veřejnoprávní korporací, která má vlastní majetek, vlastní příjmy vymezené zákonem a hospodaří za podmínek stanovených zákonem podle vlastního rozpočtu. Kraj vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývající a současně zákon stanoví, že kraj pečuje o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů, přičemž kraj spravuje své záležitosti samostatně a rozsah této samostatné působnosti může být omezen pouze zákonem.¹⁷²

Zákon o obcích, o krajích a i zákon o hl. m. Praze uvádí také základní pravidla pro jejich hospodaření, která jsou dále upravena a rozvedena zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, který stanovuje tvorbu, postavení, obsah a funkce rozpočtů územních samosprávných celků a upravuje také pravidla pro hospodaření s jejich finančními prostředky.¹⁷³ Pro příjmovou část obecních a kraj-

¹⁷¹ § 1 a § 2 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷² § 1 a § 2 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷³ § 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

ských rozpočtů je dále důležitý zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů a zároveň ještě nelze opomenout problematiku přezkumu hospodaření územních samosprávných celků, kterým se zabývá zákon č. 420/2004 Sb., o přezkouvání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů, který zejména cílí na základě § 1, na přezkum ročního hospodaření uvedeného v závěrečném účtu všech typů územních samosprávných celků, tedy obcí a to včetně městských částí hlavního města Prahy, krajů, dobrovolných svazků obcí a Regionálních rad regionů soudržnosti. Dále je předmětem přezkouvání na roční bázi nakládání s majetkem územních rozpočtů, zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, stav pohledávek a závazků územních rozpočtů a další skutečnosti spojené s hospodařením územních rozpočtů, které jsou uvedeny v § 2 odst. 2 výše zmiňovaného zákona a současně je třeba s ohledem na téma naší vědecké monografie zmínit písmeno i), které stanoví jako předmět přezkouvání „*ověření poměru dluhu územního celku k průměru jeho příjmů za poslední 4 rozpočtové roky podle právního předpisu upravujícího rozpočtovou odpovědnost.*“¹⁷⁴ A po té již samotný zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, v patném znění, detailně rozebírá rozpočtovou – fiskální odpovědnost územních samosprávných celků.

Za naši pozornost jistě také stojí ve vztahu k právním normám upravujícími rozpočtové právo, a to norma upravující vnitřní strukturu všech veřejných rozpočtů a je neméně důležitá, vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, která stanoví jednotné třídění příjmů a výdajů pro všechny úrovně veřejných rozpočtů podle různých hledisek, kterými jsou hledisko odvětvové, odpovědnostní, druhové, konsolidační atd.

Vzhledem k tomu, že všechny veřejné rozpočty, všech úrovní, hospodaří s veřejnými prostředky, je důležité mezi právní normy upravující rozpočtové právo začlenit i takové na základě nichž je kontrolováno využívání a čerpání veřejných zdrojů. K tomuto účelu slouží zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, který specifikuje finanční kontrolu prováděnou

¹⁷⁴ § 2 odst. 2 i) zákona č. 420/2004 Sb. o přezkouvání hospodaření územně samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů.

mezi orgány veřejné správy, mezi orgány veřejné správy, žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory a také uvnitř orgánů veřejné správy.¹⁷⁵

Dalším právním dokumentem souvisejícím s územními samosprávnými celky je Evropská charta místní samosprávy, která je implementována do právního pořádku v České republice. Charta se zabývá zejména místní samosprávou, ale nejen jí, a to zejména z pohledu jejího financování (dále také ECHMS). Iniciátorem této mezinárodní úmluvy je Rada Evropy, která ji přijala dne 15. října 1985 ve Štrasburku. Česká republika je členem Rady Evropy od 30. června 1993, přičemž již dříve bylo členem Československo, ale kvůli rozpadu federace Radu Evropy opustilo. Česká republika podepsala ECHMS 28. května 1998, ratifikovala ji 7. května 1999 a nakonec smlouva vstoupila v platnost 1. září 1999. Ratifikující země si mohou vzhledem k ústavním a právním odlišnostem vyhradit, kterými ustanoveními ECHMS se necítí být vázány. Pokud se situace změní, mohou kdykoliv své závazky rozšířit, a právě v této souvislosti se Česká republika necítila být v době přijetí ECHMS vázána článkem 4 odst. 5, článkem 6 odst. 2, článkem 7 odst. 2, článkem 9 odst. 3, 5 a 6.⁷¹ Česká republika následně už nepřistoupila k dodatečnému protokolu k ECHMS o právu na účast na aktivitách místních vlád (Additional Protocol to the European Charter of Local Self-Government on the right to participate in the affairs of local authority).

Shrneme-li výše uvedené, tak můžeme konstatovat, že vlastní rozpočet a vlastní příjmy jsou předpokladem pro fungování územní samosprávy, přičemž právě hospodaření podle vlastního rozpočtu, který je páteří finančního systému každého subjektu územní samosprávy, obce, kraje a regionu, příp. sdružení obcí v dobrovolné svazky obcí je předpokladem nezávislosti územní samosprávy jako nestátního subjektu, na státu. Je důležitým předpokladem rozhodovací pravomoci, ale také odpovědnosti každého subjektu územního samosprávného celku za svá rozhodnutí ve finanční oblasti. Územní samospráva musí mít právo rozhodovat o části svých příjmů, vzhledem k tomu, že je s tím je spojena daňová pravomoc územních samosprávných celků, zejména obcí, tzn. právo uvalovat daně na své občany a současně

¹⁷⁵ § 1 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

je velmi důležitá i rozhodovací pravomoc územních samosprávných celků ve vztahu k výdajové části veřejných rozpočtů.

4.4 Rozpočtová odpovědnost – fiskální odpovědnost

Pojem rozpočtové odpovědnosti není v současné době v české legislativě konkrétně upraven, a pokud budeme chtít dospět alespoň k nějaké definici, budeme muset vycházet z obecného vymezení právní odpovědnosti, kterou „*se rozumí uplatnění nepříznivých právních následků stanovených právní normou vůči tomu, kdo porušil právní povinnost.*“¹⁷⁶ Obsahuje dva prvky, a to nepříznivé právní následky pro porušitele normy a možnost státního donucení při realizaci sankce nebo při nuceném splnění právní povinnosti. Má-li se jednat o odpovědnost rozpočtovou, měla by se vztahovat k porušení povinnosti v souvislosti s některým rozpočtem ze soustavy veřejných rozpočtů, jak byly popsány výše.

Zákon o pravidlech rozpočtové odpovědnosti¹⁷⁷ v České republice ji jednoznačně nedefinuje, ale pouze uvádí požadavky na stát, územní samosprávné celky a další veřejné instituce ohledně hospodaření s veřejnými prostředky, že hlavní prioritou veřejných institucí v sektoru veřejných institucí je hospodařit s veřejnými prostředky transparentně, účelně, hospodárně a efektivně, způsobem zajišťujícím dlouhodobou udržitelnost, využívat je i k podpoře makroekonomických a sociálních cílů a současně dbají o takový vývoj dluhu sektoru veřejných institucí, který nenarušuje dlouhodobě udržitelný stav veřejných financí.¹⁷⁸

Všechny výše zmíněné požadavky jsou důležité zejména z hlediska fungování státu jako celku, ale i územních samosprávných celků, ale nicméně vnímáno pohledem autorů je za nejvýznamnější považován právě požadavek dlouhodobé udržitelnosti. Což je dokonce zmiňováno v § 2 hned dvakrát, a to v jeho

¹⁷⁶ Blíže HARVÁNEK, J., K. BRZOBOHATÁ, L. HLOUCH, T. MACHALOVÁ, R. POLČÁK, M. ŠKOP, M. URBANOVÁ a M. VEČEŘA. *Právní teorie*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2013. Monografie. ISBN 978-80-7380-458-9, s. 355 a násl.

¹⁷⁷ Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁸ § 1 zákona č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

1. a 3. odstavci.¹⁷⁹ Je ovšem nutné se také zabývat pojmem dlouhodobá udržitelnost, kde dlouhodobou udržitelnost lze definovat dle Blancharda jako situaci, kdy hodnota zadluženosti (vyjádřená jako podílový ukazatel k HNP) konverguje zpět ke své původní úrovni.¹⁸⁰ Toto vymezení je speciálním případem obecnější definice udržitelnosti fiskální politiky, která říká, že fiskální politika je udržitelná, pokud je současná hodnota budoucích primárních přebytků rovna současné úrovni dluhu.

Dále můžeme také konstatovat, že časový horizont hraje důležitou roli při definování ukazatelů udržitelnosti a jestliže se opět vrátíme zpět k zákonu o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, tak v úvodních ustanoveních v § 2 je zmíněn pouze požadavek na udržitelné veřejné finance v odst. 1, resp. dlouhodobě udržitelný stav veřejných financí ve vztahu k dluhu sektoru veřejných institucí, což je obsaženo v odst. 2 § 2, a to bez jakékoli specifikace časového omezení, ale který je teprve konkretizován až v rámci požadavků na úroveň dluhu obcí a to je obsahem § 17 odst. 1 zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti. Ale bohužel to není v souvislosti se splacením dluhu v určitém časovém horizontu, ale v ustanovení o objemu dluhu v podílu k celkovým příjmům obce za poslední čtyři roky. Tento podíl je stanoven na 60 %.¹⁸¹ Z tohoto lze tedy usuzovat, že zákonodárce nemá v úmyslu úplnou eliminaci dluhu obce, ale na pouze požadavek na „udržitelnou“ úroveň dluhu, kdy obec bude schopna uhradit své splatné závazky a případné další náklady na obsluhu dluhu. Tyto splátky by ale neměly mít výrazně negativní vliv na finanční hospodaření obce. I při teoreticky nutném splacení celé jistiny dluhu v jednom rozpočtovém roce by za předpokladu dodržení zákonného pravidla (max. 60 % průměrných rozpočtových příjmů za poslední čtyři roky)

¹⁷⁹ § 2 zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

(1) Stát a územní samosprávné celky dbají o zdravé a udržitelné veřejné finance, přičemž vhodné podporují hospodářský a společenský rozvoj, zaměstnanost a mezigenerační soudržnost.

(3) Stát, územní samosprávné celky a další veřejné instituce uvedené v § 3 dbají o takový vývoj dluhu sektoru veřejných institucí, který nenarušuje dlouhodobě udržitelný stav veřejných financí.

¹⁸⁰ BLANCHARD, O. et al. *The Sustainability of Fiscal Policy: New Answers to an Old Question. OECD Economic Studies*, Autumn 1990, No. 15, s. 11; BLANCHARD, O. *The economics of post-communist transition*. Oxford: Clarendon Press, 1998.

¹⁸¹ § 17 odst. 1 zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

mělo obci zůstat zhruba 40 % rozpočtových příjmů na financování ostatních výdajů obce. Roli zde může hrát ekonomický cyklus, na základě jehož kolísání se mění i daňové příjmy obcí, které tvoří hlavní složku příjmů obcí. Přesto, by i případná nutnost jednorázového splacení závazků obce neměla mít pro obec likvidační charakter. Na druhou stranu je třeba brát v úvahu i strukturu výdajové strany obecních rozpočtů, kdy i na úrovni obcí existuje nezanedbatelná část výdajů mandatorní povahy. Jedná se obvykle o výdaje stanovené zákonem (případně jinou právní normou či mezinárodní smlouvou), které obec musí zabezpečit díky jejich nárokovatelnosti.¹⁸² Je-li příliš velká část výdajů obce mandatorního charakteru, zužuje se prostor pro reakci na mimořádné události, kterou krom přírodních či válečných katastrof může být i neočekávané hrazení závazků obce.

S odpovědností jsou také spojena rozpočtová a fiskální pravidla, přičemž tato problematika není záležitostí jen posledních let, vzhledem k tomu, že již dříve se v souvislosti s rostoucím zadlužováním vyspělých ekonomik postupně začalo uvažovat o možnostech, jak zvrátit tento trend a přispět k dlouhodobé udržitelnosti veřejných financí, a právě stanovení nějakého typu pravidla omezujícího základní parametry veřejných rozpočtů je jednou z těchto možností. V našich podmínkách můžeme hovořit o tom, že máme jak rozpočtová pravidla, tak i fiskální, přestože někteří teoretici zabývající se danou problematikou považují pojem fiskální a rozpočtové za synonyma, ale my tento názor nesdílíme. A to vzhledem k tomu, že máme důležité zákony, tj. rozpočtová pravidla ať celostátní či ÚSC a dále zákon o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, který se vztahuje k delšímu časovému období, zatímco termín rozpočtové ke krátkému období, tj. k jednomu rozpočtovému období, kterým v podmínkách České republiky kalendářní rok. Dalším možným náhledem, ze kterého můžeme vycházet je pohled na rozlišování mezi fiskální a rozpočtovou politikou, kde fiskální politika se jako jedna ze základních makroekonomických politik vlády zabývá stanovením fiskální strategie na více let např. funkční období konkrétní vlády, zatímco rozpočtová politika je spojena s každodenním hospodařením veřejných rozpočtů, jejich plněním a realizací.

¹⁸² TOMÁŠKOVÁ, E. a I. PAŘÍZKOVÁ. *Veřejné finance – ekonomické souvislosti*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, s. 98, Učebnice Právnické fakulty MU.

Z výše uvedeného nám tedy vyplývá závěr, že fiskální pravidla by měla být obecnějšího charakteru, jednoduchá, neměnná a měly by sloužit jako určitý maximální výkon vlády. Oproti tomu rozpočtová pravidla by měla omezovat nakládání s ročním rozpočtem, specifikovat jeho jednotlivé položky (např. výši běžných výdajů) a stanovovat proceduru při překročení těchto položek včetně sankčních i dalších mechanismů. Jistě je však diskutabilní, zda toto teoretické rozdělení pravidel na fiskální a rozpočtová je také respektováno v praxi.

Pravidla hospodaření územních samosprávných celků jsou obsažena v zákoně č. 250/2000 Sb., rozpočtová pravidla územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, která upravují tvorbu, postavení, obsah a funkce rozpočtů územních samosprávných celků, jimiž jsou obce a kraje. Stanoví pravidla hospodaření s finančními prostředky územních samosprávných celků. Zákon též upravuje zřizování nebo zakládání právnických osob územních samosprávných celků. A proto spoluautoři v této části považují za vhodné nastínit samotnou problematiku hospodaření územních samosprávných celků s přihlédnutím k příjmové a výdajové stránce rozpočtů, které jsou po té základním ukazatelem toho, zda jsou rozpočty a jejich hospodaření vyrovnané, přebytkové či deficitní, které zakládá následně fiskální odpovědnost územního samosprávného celku.

4.5 Hospodaření územních samosprávných celků, majetek a rozpočty

O rozpočtech ÚSC můžeme hovořit jako o decentralizovaných peněžních fondech, které jsou vytvářeny, rozdělovány a používány primárně na principu nenávratnosti, neekvivalentnosti a nedobrovolnosti.

Rozpočty územních samosprávných celků jsou tvořeny rozpočty obcí, krajů a dobrovolných svazků obcí. Současně do tohoto systému zahrnujeme ještě i rozpočty statutárních měst, rozpočet hlavního města Prahy a městských částí a městského obvodu. O těchto rozpočtech můžeme jednak hovořit jako o rozpočtech územních samosprávných celků, nebo jako o rozpočtech místních, popřípadě municipálních, jak uvádějí někteří autoři v odborné literatuře. Pojem municipalita například v Akademickém slovníku cizích slov, uvádí, že je to městská samospráva, popřípadě samosprávní orgány jednotlivých

územněsprávních jednotek, zejména jako subjekty majetkoprávních vztahů,¹⁸³ anebo jak uvádí Encyklopedický slovník municipalita je obecní samospráva, popřípadě samosprávné orgány jednotlivých územně správních jednotek.¹⁸⁴ K těmto typům rozpočtů jsou ještě rozpočtovými pravidly¹⁸⁵ v rámci hospodaření přiřazeny Regionální rady regionů soudržnosti.

Municipální tedy místní rozpočty patří z hlediska jednotlivých stupňů vlády k veřejným rozpočtům nejnižší úrovně. Jejich veřejnost dovozujeme tím, že obce a kraje jsou veřejnoprávními korporacemi a současně jsou tyto rozpočty schvalovány na veřejných zasedáních zastupitelstev. Princip rozpočtového hospodaření, jak již bylo uvedeno výše, je zakotven zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů a v rozpočtových pravidlech zákon č. 250/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Ke zvláštnostem rozpočtového hospodaření obcí a krajů patří skutečnost, že obec a kraj má vlastní majetek, má právo mít vlastní peníze, které shromažďuje jednak v rozpočtu obce a kraje, dále v účelovém peněžním fondu. Rozpočet obce a kraje, jako hlavní finanční nástroj hospodaření obce, musí vyjadřovat všechny finanční vztahy, které má obec a kraj ke svému ekonomickému okolí. Současně tyto vztahy má také obec a kraj ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům státních fondů a současně i k jiným subjektům včetně občanů.¹⁸⁶

Jak bylo výše zmíněno v rámci naplňování Ústavou České republiky založené dvou stupňovitosti územních samospráv byla s tímto přijata pravidla finančního hospodaření zákone č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, a to nejen krajů, ale současně i obcí a svazku obcí. Samostatným zákonem je upraven právní rámec pro finanční hospodaření územních rozpočtů. Velmi úzce s touto problematikou je řešen zákon o rozpočtovém určení výnosu některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (dále jen zákon o rozpočtovém určení daní). Toto samostatné řešení stojící mimo rozpočtová pravidla

¹⁸³ PETRÁČKOVÁ, V., J. KRAUS a kol. *Akademický slovník cizích slov*. Praha: ACADEMIA, 1998, s. 834.

¹⁸⁴ Kolektiv autorů Encyklopedického institutu ČAV. *Ilustrovaný encyklopedický slovník*. Praha: ACADEMICA, 1981, s. 98.

¹⁸⁵ Zákon č. 250/2000 Sb., rozpočtová pravidla územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁸⁶ PAŘÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 55; PAŘÍZKOVÁ, 2004, op. cit., s. 381.

republiky i mimo rozpočtová pravidla územních rozpočtů je z důvodů toho, že podíl jednotlivých článků soustavy veřejných rozpočtů na výnosu státních daní je a do budoucna bude třeba dle situace přizpůsobovat reálné situaci, což je předpokládáný vývoj výdajů, které mají být financovány ze státních daní pro daný fiskální rok, ale i vývoji samostatného výnosu státních daní. V rámci takovýchto makroekonomických vztahů mohou působit na jednotlivé roční rozpočty natolik, že na ně bude třeba reagovat změnou rozpočtového určení daní, aniž by to vyvolávalo další změny rozpočtových pravidel.¹⁸⁷

Koncepce zákona o rozpočtových pravidlech územních samosprávných celků co do vztahu k právu Evropského společenství není upraven v rámci společenství jednotně, ale jednotlivá ustanovení at' již přímo nebo nepřímo se blíží zásadám, které se všeobecně uplatňují v EU.

Základní princip rozpočtového hospodaření je spatřován v prvku finančního vztahu mezi rozpočtem státním a rozpočty obcí a krajů, kde se zaručuje, že z rozpočtů územních nelze odčerpávat „nad“ zdroje a že každý územní samosprávný celek odpovídá za výsledky svého hospodaření. Dále je nutno poukázat i na zvláštní vztah státu k územním samosprávným celkům, který je v tom, že stát jim přenechává část svých příjmů na státních daních, přičemž tyto příjmy již nemají charakter dotace ze státního rozpočtu, byť funkci mají obdobnou, a to zabezpečit pro ně zdroje potřebné k plnění takových úkolů, které jim ze zákona náleží. Naopak dotace, které plynou do rozpočtu obcí a krajů ze státního rozpočtu, procházejí mezi jednotlivými články rozpočtové soustavy, kterými do roku 2000 byly pouze rozpočty okresních úřadů, nyní jsou to rozpočty krajských úřadů, přes které přicházejí a samozřejmě i odcházejí peníze.¹⁸⁸

4.5.1 Základní instituty místních rozpočtů

Finanční hospodaření územních samosprávných celků a svazků obcí se řídí jejich ročním rozpočtem a střednědobým výhledem.

Rozpočet územního samosprávného celku a svazku obcí je finančním plánem, programem, jímž se řídí financování činností územního samosprávného

¹⁸⁷ PARÍZKOVÁ, I. *Místní poplatky v teorii a praxi*. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 29, Spisy Právnické fakulty MU.

¹⁸⁸ PARÍZKOVÁ, 2004, op. cit., s. 356.

celku a svazku obcí, přičemž při vypracování ročního rozpočtu se vychází ze střednědobého výhledu. Rozpočtový rok je tak jako u státního rozpočtu a jiných dalších veřejných rozpočtů shodný s rokem kalendářním a hovoříme o něm jako o fiskálním roce. Dalším velmi důležitým prvkem, velmi úzce souvisejícím s fiskální odpovědností, který nemusí platit absolutně, je princip vyrovnanosti rozpočtu. Vedle tohoto vyrovnaného rozpočtu zákon umožňuje za splnění určitých zákonem taxativně vymezených podmínek sestavit rozpočet přebytkový či schodkový nebili deficitní. Pomocí přebytkového rozpočtu se mohou převádět příjmy rozpočtu daného roku do dalších let a tím si je uchovat pro účely budoucích potřeb. Ale na druhé straně, pokud se bude jednat o schodkový rozpočet tak zde má územní samosprávný celek jen podmíněnou možnost jej schvalovat, a to z důvodu toho, že při schvalování takového rozpočtu již bude znát způsob úhrady vzniklého rozpočtového schodku například schodek lze pokrýt vlastními, již dříve našetřenými penězi.¹⁸⁹

Střednědobý výhled rozpočtu je nástrojem územního samosprávného celku a svazku obcí sloužícím pro střednědobé finanční plánování rozvoje jeho hospodářství. Pro hospodaření financované z územních rozpočtů je období rozpočtového roku příliš krátké, a to nejen z pohledu volebního období zastupitelstev obcí či krajů, ale další důvod lze spatřovat v tom, že do řady smluvních vztahů vstupují územní samosprávné celky s dlouhodobějšími právy a povinnostmi, což zcela logicky a nutně ovlivňuje jeho budoucí rozpočty. K tomuto účelu je zaveden institut střednědobého výhledu, který je pomocným nástrojem sloužícím pro střednědobé finanční plánování rozvoje hospodářství ÚSC. Sestavuje se na základě uzavřených smluvních vztahů a přijatých závazků zpravidla na období 2–5 let následujících po roce, na který se sestavuje roční rozpočet. Obsahem střednědobého výhledu rozpočtu jsou základní údaje o příjmech a výdajích, zejména o dlouhodobějších závazcích a pohledávkách, o finančních zdrojích a potřebách dlouhodobě realizovaných záměrů.¹⁹⁰ Jeho sestavování je povinné, protože má sloužit jen pro účely územního samosprávného celku a má být přizpůsobován pouze jeho vlastním potřebám.

¹⁸⁹ PAŘÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 58–59.

¹⁹⁰ Zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Vedle rozpočtu, který je základním peněžním fondem územních samosprávných celků, mají územní samosprávné celky možnost zřizovat ještě další peněžní fondy a to buď jako **účelové** anebo bez účelového určení, přičemž zdroje těchto fondů mohou být tvořeny buď z přebytku uplynulého roku, nebo z příjmů běžného roku, ty musí být ovšem mimořádné, že nebudou určeny ke spotřebě v daném fiskálním roku a také nelze opomenout, že jako zdroje mohou být použity převody prostředků z rozpočtu během roku do účelových peněžních fondů a to buď sociálních, nebo jinak účelových.“

4.5.2 Vnitřní struktura rozpočtu obcí

Každá úroveň rozpočtů disponuje v rámci rozpočtové soustavy rozdílnými druhy příjmů a výdajů podle svěřených kompetencí. Navíc počet rozpočtů v rámci rozpočtových soustav je různý podle počtu územních jednotek v dané zemi. K tomu, aby byla zaručena porovnatelnost příjmů a výdajů jak prostorově, mezi jednotlivými rozpočty stejné úrovně, tak časově tedy mezi různými obdobími, slouží jednotné členění příjmů a výdajů závazné pro všechny rozpočty. Takovéto členění pojmenováváme jako rozpočtovou klasifikaci. Rozpočtové klasifikace, používané v současnosti jednotlivými zeměmi, zpravidla vyhovují mezinárodním standardům, a tak umožňují porovnávat příjmy a výdaje veřejných rozpočtů i mezi nimi navzájem. Právě v této navazující části se zaměříme na příjmovou a výdajovou stránku rozpočtů ve vztahu k fiskální odpovědnosti obcí a krajů.

Existence příjmů a výdajů územních samosprávných celků tvoří podstatu jejich hospodaření, za účelem naplnění poslání vyplývajících ze zákona o obcích, zákona o krajích a zákona o hl. m. Praze. O rozpočtech územních samosprávných celků hovoříme jako o decentralizovaných peněžních fondech, ve kterých se soustřeďují jak příjmy, které obec a kraj získá na základě jejich přerozdělení v rozpočtové soustavě, tak příjmy generované jejich vlastní činností, a ty se ve formě výdajů rozdělují a používají na financování veřejných a smíšených statků prostřednictvím veřejného sektoru územní samosprávy nebo prostřednictvím soukromého sektoru. Územní rozpočet je vytvářen, rozdělován a používán, stejně jako ostatní veřejné rozpočty v rozpočtové soustavě, s využitím nenávratného, neekvivalentního a nedobrovolného,

zejména u daní, způsobu financování, který je typický pro všechny veřejné rozpočty.¹⁹¹

Rozpočet a celý rozpočtový proces lze chápat jako nástroj zabezpečení a financování obecní politiky, nástroj, který dává do souladu plánované příjmy a výdaje obce a kraje. Je však třeba říci, že rozpočet je toková veličina a na příslušném příjmovém a výdajovém účtu nikdy není stav rozpočtovaných příjmů a výdajů, vzhledem k tomu, že v rozpočtovém období se z došlých příjmů plynule uhrazují výdaje. Během rozpočtového období tudíž běžně dochází k časovému nesouladu mezi vývojem příjmů a vývojem výdajů příslušného územního rozpočtu.

Obsahem rozpočtu obcí a krajů jsou jeho příjmy, výdaje a ostatní peněžní operace, včetně tvorby a použití peněžních fondů, pokud není zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů uvedeno, že probíhají mimo rozpočet. Mimo rozpočet se uskutečňují peněžní operace týkající se cizích prostředků, sdružených prostředků a podnikatelské činnosti územních samosprávných celků. Hospodaření mimo rozpočet je přípustné jen během roku, přičemž na konci fiskálního roku se musí spojit s rozpočtem a to tak, že půjde-li o zisk, patří do příjmů a naopak, půjde-li o ztrátu, ta se musí vyrovnat z výdajů rozpočtu. Takovýto způsob hospodaření, aby byly trvale důležité finanční operace vedeny mimo jeho rozpočet a závěrečný účet, nelze v žádném případě dopustit, protože by se tímto krokem naprosto ztratila podstata, kterou je vypovídací schopnost kontroly rozpočtového hospodaření.

Podíváme-li se na příjmy a výdaje rozpočtu obcí a krajů můžeme konstatovat, že ve své podstatě jsou v zákoně formulovány shodně, byť v rámci obcí je počítáno v příjmové stránce ještě s dotací z rozpočtu příslušného kraje a dále s celým výnosem daně z nemovitých věcí a výnosem z místních poplatků, které vybírají jednotlivé obce v samostatné působnosti.

Významným ukazatelem hospodaření obce a kraje je jejich rozpočtové saldo, které je výsledkem interakce mezi příjmy a výdaji. Rozpočet obce a kraje by měl být sestaven jako vyrovnaný, nicméně za zákonem stanovených podmínek může být saldo i přebytkové či deficitní. Kladné saldo hospodaření může vzniknout, pokud je přebytek použit ke splácení dluhu z předchozích

¹⁹¹ PROVAZNÍKOVÁ, R. *Financování měst, obcí a regionů*. 3. aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2015, 280 s., s. 51. ISBN 978-80-247-5608-0.

let či uložen v peněžním fondu pro budoucí použití např. v rámci investic. Záporné saldo hospodaření je možné pouze v případě, kdy jsou zabezpečeny jiné zdroje na financování výdajů nepokrytých příjmy obce a kraje. Obvykle se jedná o návratné zdroje, tedy smluvně zabezpečenou půjčku, úvěr, návratnou finanční výpomoc či příjmy z prodeje komunálních obligací. V případě pouze krátkodobého časového nesouladu mezi příjmy a výdaji může obec a kraj využít návratnou finanční výpomoc ze státního rozpočtu, z rozpočtu kraje či z rozpočtu jiné obce.¹⁹²

4.5.3 Rozpočtové příjmy

Veřejné příjmy bývají někdy označovány za fiskální¹⁹³ příjmy a jsou to takové příjmy, které plynou do veřejných rozpočtů, zajišťují jejich zdroje, především státního rozpočtu, ale nejen jeho i rozpočtů územních samosprávných celků, přičemž rozhodující část těchto příjmů veřejných rozpočtů jsou daňové příjmy. Vedle těchto příjmů se někdy vybírají různé povinné příspěvky, dávky a poplatky, sice na základě zákona, ale jejich výnos často neplyne přímo do veřejných rozpočtů, ale do mimorozpočtových fondů. Tyto příjmy jsou poté označovány za parafiskální příjmy, tedy paralelní k příjmům rozpočtů, což v České republice je například povinné zdravotní pojištění, které subjekty platí do rozpočtů zdravotních pojišťoven. Mají-li povahu povinné platby ze zákona, mají daňový charakter, což naplňují i povinné příspěvky na sociální zabezpečení.¹⁹⁴

Na tomto místě, se ale ztotožňujeme s názorem Boháče, který považuje členění příjmů veřejných rozpočtů na fiskální a parafiskální za třídění ryze ekonomické, neboť toto členění vychází z toho, že existují určité mimorozpočtové fondy (například státní fondy), jejichž příjmy se označují jako parafiskální. Z hlediska právního však podle názoru Boháče i tyto mimorozpočtové fondy lze označit za veřejné rozpočty. Třídění příjmů na fiskální a parafiskální totiž vychází z toho, že existují příjmy veřejných rozpočtů v širším smyslu, zahrnující i příjmy mimorozpočtových fondů a v užším smyslu, nezahrnující

¹⁹² § 4, 7 a 8 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹³ Z latinského slova *fiskus* – státní pokladna, či erár.

¹⁹⁴ PEKOVÁ, J., J. PILNÝ a M. JETMAR. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2008, s. 224.

příjmy mimorozpočtových fondů.¹⁹⁵ Z uvedených důvodů členění příjmů veřejných rozpočtů na příjmy fiskální a parafiskální dále neuvádíme.

Naproti tomu nepochybný význam pro klasifikaci příjmů veřejných rozpočtů z právního hlediska má třídění těchto příjmů na státní a místní. Kritériem třídění je zde skutečnost, zda určitý příjem plyne do veřejného rozpočtu celostátní úrovně či do veřejného rozpočtu místní úrovně. Mezi státní příjmy veřejných rozpočtů tak patří nejenom příjmy státního rozpočtu, ale i příjmy státních fondů. I rozpočty státních fondů totiž lze zařadit mezi rozpočty celostátní úrovně. Mezi místní příjmy veřejných rozpočtů pak v první řadě patří příjmy obecních a krajských rozpočtů a dále příjmy dobrovolných svazků obcí a Regionálních rad regionů soudržnosti. V souvislosti s tříděním příjmů veřejných rozpočtů na státní a místní je nutné zmínit v souladu s některými autory,¹⁹⁶ že mimo těchto dvou základních skupin příjmů veřejných rozpočtů lze hovořit ještě o nadstátních příjmech veřejných rozpočtů. Takové příjmy plynou do rozpočtů vytvořených na mezinárodní úrovni. Typickým příkladem jsou příjmy rozpočtu Evropské unie.¹⁹⁷

Příjmy rozpočtů územních samosprávných celků jsou různorodé a je možné dále je obecně rozdělit na tři povahově rozdílné skupiny a to na skupinu, kde jsou řazeny vlastní rozpočtové příjmy, do druhé prostředky ze státního rozpočtu a státních fondů a ve třetí skupině jsou zahrnuty ostatní, neboli doplňkové příjmy.¹⁹⁸ Z ekonomického hlediska, ale i právního je významné rozlišování příjmů na ty, které může územní samosprávný celek ovlivnit svým rozhodnutím, svoji činností a příjmy, které ovlivnit nemůže, vzhledem k tomu, že o nich rozhoduje stát. Stejně jako závazné členění obsahuje po té podrobná rozpočtová skladba, vyhláška o rozpočtové skladbě.¹⁹⁹

¹⁹⁵ BOHÁČ, R. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013, 329 s., s. 37.

¹⁹⁶ HAMERNÍKOVÁ, B. a K. KUBÁTOVÁ. *Veřejné finance: učebnice*. 2. vydání. Praha: Eurolex Bohemia, 2004, 355 s., s. 161 a násl.

¹⁹⁷ BOHÁČ, 2013, op. cit., s. 37.

¹⁹⁸ MARKOVÁ, H. *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*. Praha: Univerzita Karlova, Právnická fakulta, 2008, 152 s., s. 49, Scripta iuridica, no. 6.

¹⁹⁹ Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

4.5.3.1 Rozpočtové příjmy obcí a krajů

Příjmy rozpočtu obce a kraje na základě rozpočtových pravidel tvoří:

- příjmy z vlastního majetku a majetkových práv,
- příjmy z výsledků vlastní hospodářské činnosti,
- příjmy z hospodářské činnosti právnických osob, pokud jsou podle zákona příjmem obce, která organizaci zřídila nebo založila,
- příjmy z vlastní správní činnosti včetně příjmů z výkonů státní správy, k nimž je obec, kraj pověřena podle zvláštních zákonů, zejména ze správních poplatků z této činnosti, příjmy z vybraných pokut a odvodů uložených v pravomoci obce, kraje na základě zákona o rozpočtových pravidlech a zvláštních zákonů,
- výnosy z místních poplatků – pouze příjmem rozpočtu obce,²⁰⁰
- výnosy daní nebo podíly na nich podle zvláštního zákona,²⁰¹
- dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů,
- dotace z rozpočtu kraje – platí pro obec,
- prostředky získané správní činností ostatních orgánů státní správy, např. z jimi ukládaných pokut a jiných peněžních odvodů a sankcí, jestliže jsou podle zvláštních zákonů příjmem obce nebo kraje,
- přijaté peněžité dary a příspěvky,
- jiné příjmy, které podle zvláštních zákonů patří do příjmů obce, kraje.²⁰²

Obec, ale i kraj může ke krytí dočasného časového nesouladu mezi čerpáním rozpočtových výdajů a plněním rozpočtových příjmů určených k jejich úhradě použít návratnou finanční výpomoc ze státního rozpočtu, z rozpočtu kraje nebo z rozpočtu jiné obce. Návratná finanční výpomoc je bezúročná a poskytuje se na základě rozhodnutí, a ne smluvním vztahem, z čehož vyplývá, že v případě nesplácení se sankcionuje, jako porušení rozpočtové kázně, přičemž její splatnost musí být zajištěna rozpočtovými příjmy běžného roku.

Zajímavé je ustanovení § 7 odst. 2 a § 8 odst. 3 zákona č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, které se týká možnosti, kdy obec

²⁰⁰ Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

²⁰¹ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní).

²⁰² § 7 a 8 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

a kraj v souvislosti s uskutečňováním společného programu České republiky a Evropského společenství může použít prostředky poskytnuté prostřednictvím Národního fondu. A současně obec a kraj také může k úhradě svých potřeb použít též návratných zdrojů, za které se považují smluvně zabezpečená půjčka, úvěr, návratná finanční výpomoc nebo výnos z prodeje vlastních dluhopisů.²⁰³

Zamyslíme-li se nad otázkou, která strana rozpočtu obce, kraje je důležitější, zda příjmy či výdaje, je na první pohled zřejmé, že příjmy jsou určujícím faktorem pro výši výdajů. Každá obec a kraj může utratit pouze tolik peněz, kolik jich má, ale naproti tomu však je také nutno respektovat, že obec, kraj v našem státě plní některé nezastupitelné funkce, které jsou důležité nejen pro jejich místní obyvatelstvo, ale také pro celou společnost. Aby je alespoň v obecné rovině mohly zabezpečovat i finančně, musí k tomu mít potřebnou úroveň svých příjmů. Z toho vyplývá, že celková úroveň příjmů se musí v obecné rovině přizpůsobovat celkovým výdajům. V úvahách o tom, kolik příjmů má mít obec ke splnění úkolů, které od nich společnost očekává, je důležitá její míra soběstačnosti navazující na strukturu její příjmové stránky rozpočtu.

Na tomto místě je rovněž důležité při úvahách o příjmové a výdajové stránce rozpočtů ÚSC vnímat i povinnost fiskální odpovědnosti územních samosprávných celků, vzhledem k tomu, že deficitní rozpočty, kdy výdaje jsou vyšší než příjmy, mohou způsobit zadluženost. Ta je však nežádoucí vzhledem k tomu, že obce a kraje ze zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti stanovuje pro ÚSC pravidlo dluhové brzdy²⁰⁴ číselné fiskální pravidlo.²⁰⁵

Soběstačnost obce, kraje je ve finančním vyjádření měřítkem schopnosti obce hradit si své potřeby svými vlastními příjmy, aniž by potřebovali dotace z rozpočtu vyšší úrovně nebo z jiných finančních fondů státu. Taková soběstačnost často naráží na projevující se územní nerovnoměrnost výskytu takových místních příjmů, které by byly přiměřené místně se projevujícím výdajům,

²⁰³ PARÍŽKOVÁ, 2008, op. cit., s. 75.

²⁰⁴ § 14 zákona č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

²⁰⁵ § 17 zákona č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

a to například jen těm, které jsou objektivně naléhavě potřebné. Tento rozpor je v České republice velmi výrazný a je zapříčiněn tím, že jednotlivé části území našeho státu se navzájem značně liší, a to ve všech hlediscích, které mají své finanční důsledky. Zvyšování míry soběstačnosti ÚSC se přirozeně úzce váže na posílení samosprávnosti obce, kraje a tím zároveň na dosažení větší sounáležitosti občanů s celkovým stavem jejich obce a kraje. V rozpočtovém hospodaření hraje velmi důležitou roli nejen velikost příjmů, ale také druh příjmů a jejich charakteristické rysy. Z celospolečenského hlediska je žádoucí, aby vlastní příjmovou základnu ÚSC a její co možná nejvyšší míru finanční soběstačnosti tvořily nejlépe příjmy, které jsou:

- závislé na aktivitě obce a kraje, aby je mohly svojí činností pozitivně ovlivňovat,
- rovnoměrně územně rozloženy ve vztahu k potřebám ÚSC,
- důležité je, aby příjmy byly předem předvídatelné, takže s jejich reálnou velikostí může ÚSC počítat při sestavování rozpočtu,
- potřebné sledování příjmů, aby nebyly příliš administrativně náročné.

4.5.3.2 Vlastní příjmy rozpočtu obce a kraje

Příjmy je možné obecně rozdělit na tři povahově rozdílné skupiny a to na skupinu, kde jsou řazeny:

- vlastní rozpočtové příjmy,
- prostředky ze státního rozpočtu a státních fondů,
- ostatní, tzv. doplňkové příjmy.

K takzvaným vlastním rozpočtovým příjmům náleží zejména příjmy z prodeje majetku, který ÚSC vlastní a příjmy, které má z vlastního hospodaření nebo z hospodaření subjektů, které založila či zřídila. Do této skupiny jsou řazeny rovněž i převody prostředků obce, kraje z vlastních peněžních fondů. Nejvýznamnější součástí příjmů, nejen této skupiny, tvoří příjmy daňového či poplatkového charakteru. Jde o daně, jejichž celý výnos, nebo jeho část je zvláštním zákonem určen do rozpočtu obce, kraje. Do těchto rozpočtových příjmů patří rovněž výnos správních poplatků, které jsou vybírány za úkony prováděné obcí, krajem, přičemž výnos z místních poplatků náleží pouze do rozpočtu obce, kraje nemají zákonné zmocnění tento poplatek vybírat.

V České republice do skupiny tzv. nenávratných vlastních příjmů patří příjmy daňové, a to i takové, u nichž obec nebo kraj nemá vůbec žádnou nebo minimální pravomoc ovlivňovat konstrukci daně a tím i daňový výnos. Obecně se považuje za vhodné, aby příjmy rozpočtu obce a kraje byly

- dostatečně výnosné, aby umožnily zvýšit míru finanční soběstačnosti obce a kraje,
- do určité míry závislé na aktivitě obce, kraje, tzn. například příjmy z podnikání, uživatelské poplatky za veřejné statky poskytované občanům, případně i jiným subjektům apod.,
- územně pokud možno rovnoměrně rozloženy, a umožnily tak zabezpečovat veřejné statky pro občany bez větších disparit ve struktuře, kvantitě a kvalitě mezi obcemi a regiony,
- předem plánovatelné, a to nejen v krátkodobém, ale i ve střednědobém a dlouhodobém časovém horizontu, což je důležité ve vazbě na plánování potřeb, zejména investičních,
- administrativně nenáročné na jejich správu a výběr, tzn., aby zejména náklady na správu a výběr daní a poplatků byly co možná minimální.²⁰⁶

Jednotlivé druhy příjmů se rozdílným způsobem podílejí na příjmech rozpočtů obcí a rozpočtů krajů. Struktura příjmů rozpočtů ÚSC je dosti odlišná podle velikosti obce či kraje (podle počtu obyvatel). Rozdíly v příjmech místních rozpočtů v ČR v přepočtu na jednoho obyvatele jsou více než dvojnásobné.²⁰⁷

Daňové příjmy

Daňové příjmy jsou z pohledu příjmové základny obcí a krajů považovány za základní a hlavní druh finančních zdrojů. Na celkových příjmech obcí a krajů se průměrně podílejí téměř jednou polovinou. Pro rozpočty jsou nejdůležitější dvě daně, a to daň z příjmů fyzických osob, ta v celkovém objemu místních rozpočtů představuje více než polovinu celkových daňových příjmů a daň z příjmů právnických osob, ta představuje kolem jedné čtvrtiny daňových příjmů a dále ještě daň z nemovitostí, jejíž výnos, ale jen pro rozpočet obce, znamená něco kolem 10 % celkových daňových příjmů. Další neméně

²⁰⁶ PEKOVÁ, J. *Hospodaření obcí a rozpočet*. Praha: CODEX Bohemia, 1997, s. 137 a násl.

²⁰⁷ Srov. MELIŇ, M. *Finance obcí*. Hradec Králové: E.I.A., 1994, s. 66.

důležitou daní je daň z přidané hodnoty, jejíž část podílu výnosu se také promítá do příjmové stránky rozpočtů ÚSC.

Výnos daní, které jsou podle daňového určení příjmem rozpočtů obcí a krajů, je v územním průřezu rozdílný. Jeho velikost ovlivňují u jednotlivých daní různé faktory, které ÚSC zpravidla nemohou přímo ovlivnit. Většinou výnos daní mohou ovlivnit pouze nepřímo, například tím, že vytvoří podmínky pro individuální podnikání, například dlouhodobý pronájem nebo prodej půdy podnikateli pro postavení budovy podniku ovlivní budoucí výnos majetkové daně i daně z příjmu, a to jak daně z příjmů fyzických osob, tak daně z příjmů právnických osob.²⁰⁸ Obce využívají i různé místní daně, za které se v ČR považují místní poplatky.²⁰⁹

Pravomoc obce vyměřovat místní daně je ve vyspělých zemích různá. Zpravidla je uzákoněna soustava místních daní, ze které si obce mohou vybírat konkrétní daně, které uvalí na své občany, firmy. Je však lepší využívat systém malého počtu místních daní, ale daní výnosných, aby výběr a správa daní byly co nejjednodušší a co nejlevnější než systém mnoha místních daní, ale málo výnosných, kdy zároveň takový systém je náročný na správu a výběr těchto daní, které pohltnou podstatnou část daňového výnosu.²¹⁰

V České republice systém místních daní oficiálně nevyužíváme, i když daňový charakter, jak jsme zmínili výše, má většina místních poplatků. Je to pozůstatek rozsáhlé soustavy poplatků využívané v ČSR po roce 1918 a zúžené po roce 1948. V České republice do těchto daní tedy můžeme zahrnout tzv. místní poplatky.

Majetkové daně

Majetkové daně zdaňují bohatství, které představuje pevnou veličinu (stav) v daném čase (resp. K určitému okamžiku). Problémem při využívání majetkových daní však je to, že nerespektují důchodovou situaci poplatníka daně. V České republice je takovým typem majetkové daně daň z nemovitých věcí, která je plně svázána s územím příslušné obce, do jejíhož rozpočtu celý výnos daně plyne. Jedná se o daň z takových nemovitostí-staveb a pozemků, jež

²⁰⁸ PAŘÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 80 a 81.

²⁰⁹ PAŘÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 81.

²¹⁰ PEKOVÁ, 1997, op. cit., s. 137 a násl.

se nacházejí na jejím území, přičemž daň, respektive její výše, není odvozena od tržní hodnoty příslušných nemovitostí, ale na základě právním předpisem stanovených koeficientů. Touto daní se každoročně zdaňuje nemovitý majetek ve vlastnictví, případně v trvalém užívání, tzn. pozemky a stavby. Tuto daň upravuje celostátně platný zákon o dani z nemovitostí. Obce, kterým celý výnos této daně plyne, mají velmi malou daňovou pravomoc, a tudíž velmi málo mohou ovlivnit výnos této daně.

Proti minulosti se výrazně zvýšil výnos této majetkové daně. Podstatně se rozšířil předmět daně, a to jak u pozemků, tak u staveb. Zdaňují se všechny pozemky a všechny stavby mimo případy vyjmutí z předmětu daně a mimo případy osvobození od placení daně z nemovitostí. To současně znamená i podstatné rozšíření okruhu poplatníků daně z nemovitostí. Vzrostly i sazby daně, zejména u některých druhů staveb. Tím vzrostl výnos této daně. Přesto představuje v celkových příjmech rozpočtů obcí malý podíl.

Podíl daně z nemovitostí věcí na celkových příjmech místních rozpočtů se pohybuje kolem 4 %, na příjmech rozpočtů obcí, kam tato daň plyne pak kolem 7 %. Daň z nemovitých věcí, byť je stabilním příjmem rozpočtů obcí, je málo výnosným příjmem.

Pohled na daňovou pravomoc obcí v ČR

Přestože od zásadní reformy místních rozpočtů, která proběhla v roce 2000, jsou daňové příjmy rozpočtů územních samospráv předmětem mnoha kritických výhrad. Jedna z nejzávažnějších spočívá ve skutečnosti, že přerozdělování ze strany státních orgánů je stále ještě značné, neboť pouze u poloviny daňových příjmů existuje bezprostřední vztah na příslušnou obec či kraj. Druhá spočívá v neexistenci skutečně místních daní, tj. daní, o jejichž výnosu by obce mohli sami rozhodovat, zejména stanovit výši jejich sazby. I když je rozhodování o výdajích plně v kompetenci obce, mimo účelových dotací, rozhodování o výši příjmů je tedy v zásadě omezeno na výnosy z prodeje a pronájmu obecního majetku a výnosy z finančních transakcí. Dokud tedy obce nebudou moci alespoň částečným způsobem ovlivnit výši daňových příjmů, bude zde i nadále panovat určitá hrozba pro jejich samosprávné postavení.²¹¹

²¹¹ PAŘÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 89.

Jak jsme zmínili výše, ve srovnání s vyspělými zeměmi u nás mají obce minimální pravomoc ovlivňovat daňový výnos, neboť všechny daně v rámci daňové soustavy jsou upravovány zákony s celostátní platností, které určují předmět daně, způsob výpočtu základu daně, sazby daně, osvobození od daně apod. Z tohoto důvodu je sporné označovat takto konstruované daňové příjmy rozpočtů obcí v ČR jako příjmy vlastní. Obce nemohou výnos většiny daní přímo ovlivňovat.²¹² Výnos daně z příjmů nemohou obce přímo vůbec ovlivňovat, neboť tato daň je upravována celostátně platným zákonem. Velmi omezenou daňovou pravomoc mají obce u daně z nemovitostí. Obecní zastupitelstvo může rozhodnout o změně doplňkové sazby daně – koeficientu. Správu a výběr všech daní, tj. i těch, které podle rozpočtových pravidel jsou příjmem rozpočtu obce či kraje, však vykonávají finanční úřady, a to pro obce a kraje v okruhu své tzv. místní příslušnosti. Vybrané daně převádějí bezhotovostním platebním způsobem prostřednictvím peněžního ústavu na příjmový účet obce.²¹³

Místní poplatky

Vedle majetkových a důchodových daní jsou příjmem rozpočtů obcí v ČR tzv. místní poplatky, které sice nejsou uzákoněny v soustavě daní ve formě daňového zákona, ale zákonem o místních poplatcích, avšak mají charakter místních daní. Tyto poplatky si spravují a vybírají obce samy.

Obce mají pravomoc si vybrat a uvalit na poplatníky na svém území konkrétní místní poplatek ze soustavy místních poplatků a stanovují je ve formě obecně závazné vyhlášky obce v samostatné působnosti, ve které upraví i podrobnosti jejich vybírání. Současně obec stanoví i výši sazby poplatku, která musí být v souladu se zákonem o místních poplatcích a je uvedena maximálně možná sazba nebo rozpětí sazeb. V různých obcích tak může být výše téhož poplatku různá.

Místní poplatky mají fakultativní charakter, což znamená, že volené orgány obcí – obecní zastupitelstvo, rozhodují o tom, zda budou vybírat od fyzických či právnických osob poplatky ze soustavy místních poplatků a jaké budou vybírat. Obce však tyto poplatky vybírají, aby získaly další potřebné

²¹² Srov. PEKOVÁ, J. *Veřejné finance*. Praha: ASPI, 2002, s. 76 a násled.

²¹³ Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

finanční prostředky do svých rozpočtů a mohly je použít na financování lokálních veřejných statků.

Místní poplatky nepředstavují velký příjem rozpočtu obcí, v průměru nepřesahují 2 % z celkových příjmů místních rozpočtů v ČR, nicméně vhodně doplňují příjmy a snižují napjatost ve finančním hospodaření municipalit. Rozhodne-li se zastupitelstvo obce, že obec bude vybírat poplatky, nemá úplnou volnost ve stanovení jejich výše, neboť náležitosti místních poplatků jak jsem zmínila výše, v zásadě upravuje zákon o místních poplatcích.

Poplatníkem místních poplatků jsou občané, fyzické i právnické osoby v závislosti na druhu poplatku, přičemž obce mohou stanovit obecně závaznou vyhláškou tyto následující poplatky:²¹⁴

- poplatek ze psů,
- poplatek z pobytu,
- poplatek za užívání veřejného prostranství,
- poplatek ze vstupného,
- poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst,
- poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů,
- poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace.²¹⁵

Vlastní nedaňové příjmy rozpočtů obce

Mezi vlastní nedaňové příjmy rozpočtů obcí patří především:

- příjmy z vlastní správní činnosti,
- příjmy z vlastního podnikání,
- příjmy z mimorozpočtových fondů obce,
- příjmy-pokuty sankční povahy,
- uživatelské poplatky,
- ostatní nedaňové příjmy rozpočtu obce.

²¹⁴ Zákon ČNR č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpis.

²¹⁵ § 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

4.5.4 Rozpočtové výdaje

V okamžiku rozpočtování výdajů nastupuje nelehký úkol pro územní samosprávné celky, které musí zvážit, jak peníze investovat. V daných ekonomických podmínkách se musí nejprve zajistit plynulý a nejnútnejší provoz všech veřejně prospěšných zařízení především na úseku školství, zdravotnictví, sociálního zabezpečení apod.²¹⁶

Obce a kraje jsou oprávněny vynakládat své finanční prostředky pouze prostřednictvím svého výdajového rozpočtu, a to bez ohledu na to, odkud tyto peníze, které používají, berou, zda z rozpočtových příjmů běžného roku, anebo z příjmů získaných v minulém období a soustředěných v peněžních fondech. Peníze peněžních fondů musí zařadit do příjmů běžného rozpočtu a teprve odtud je vzít a použít ve formě výdajů.

Musí tak učinit vždy, jestliže dochází k reálné spotřebě takto používaných peněz, totiž nejde-li jen o jejich převod na jiné peněžní fondy, anebo nejde-li jen o jejich dočasné použití na překlenutí časové neshody mezi již naběhlými příjmy a nabíhajícími výdaji v témže rozpočtovém roce. V takové situaci si územní samosprávné celky své peněžní prostředky uložené na peněžních fondech vlastně jen do svého rozpočtu půjčují, ale nespotřebovává jí je. Ale to jen pokud se jí v další části roku, v krátkém časovém období, podaří dohnat inkaso těch příjmů, které jim předtím chyběly.²¹⁷

Zásada, podle níž územní samosprávné celky všechny své výdaje vynakládají, a to vždy jen pomocí svého výdajového rozpočtu, má svůj význam a logiku. Slouží nejen celospolečenskému pohledu na municipální finance, ale vyhovuje především obci, ale i kraji. Územní samosprávný celek má při jejím dodržování usnadněn pohled na své finance a současně i provádění rozborů jejich stavu a použití, protože jinak jen zbytečně a komplikovaně musela nejprve sčítat všechny různé peníze, různě uložené a použité z výkazů o stavu a použití všech svých peněžních fondů. Zároveň ale výdajový rozpočet slouží i jako měřítko srovnatelnosti všech obcí a krajů v České republice.

²¹⁶ VYBÍHAL, V. *Veřejné finance*. Hradec Králové: E.I.A., 1995.

²¹⁷ PARÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 109.

Nejobecnější, zpravidla nejvíce užívané, je třídění rozpočtových výdajů územních samosprávných celků podle jednotlivých kapitol tímto způsobem:

- Místní hospodářství, nakládání s odpady,
- Doprava a komunikace, veřejné osvětlení,
- Vnitřní správa,
- Školství, školní zařízení a stravování,
- Vodní hospodářství,
- Výstavba, bytové hospodářství, veřejné plochy,
- Práce a sociální věci, služby sociální péče,
- Kultura, sportovní zařízení,
- Zdravotnictví,
- Zemědělství,
- Obchod.²¹⁸

Podíl jednotlivých druhů výdajů je mezi obcemi a kraji značně odlišný, a to především v závislosti na velikosti obce, města či kraje.

V minulosti výdaje municipálních rozpočtů financovaly především potřeby v oblasti veřejné správy, školství, zdravotnictví, kde tyto služby pro obyvatelstvo zajišťují u nás příspěvkové organizace, a to formou dotací nebo příspěvků poskytovaných těmto organizacím z rozpočtu zřizovatele-obce, kraje.

V souvislosti s decentralizačními tendencemi v oblasti veřejného sektoru lze předpokládat další růst výdajů rozpočtů obcí a krajů, ale současně se objevují i výdaje zcela nové.

Z výdajů rozpočtů obcí a krajů jsou financovány některé druhy čistých a smíšených veřejných statků. Způsob financování, a tím i míra finanční účasti rozpočtu obce a kraje závisí právě na charakteru veřejných statků.

Výdaje na zabezpečení čistých veřejných statků by měly být kryty výnosem tzv. svěřených a sdílených daní (tj. podle rozpočtového určení), případně municipálních daní a peněžními prostředky, tedy transfery z rozpočtové soustavy.²¹⁹

²¹⁸ PARÍZKOVÁ, 2004, op. cit., s. 370; a dále srov. vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

²¹⁹ PARÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 114.

Mezi výdaje na zabezpečení čistých veřejných statků patří:

- výdaje na udržení veřejného pořádku a bezpečnosti (obecní policie a hasiči),
- výdaje na veřejné osvětlení,
- výdaje na veřejné komunikace (osvětlení, chodníky),
- výdaje na veřejnou zeleň,
- výdaje na likvidaci negativních externalit (na výstavbu a provoz čistíček odpadních vod),
- výdaje na vlastní správu.

Přičemž tyto výdaje mohou mít charakter jak běžných výdajů, tedy provozních, tak i kapitálových, investičních. Běžné výdaje zpravidla v rozpočtech obcí a krajů převažují.²²⁰

Velkou skupinou výdajů rozpočtů obcí a krajů jsou výdaje na zabezpečování smíšených veřejných statků pro obyvatelstvo, kam patří zejména výdaje na vzdělání, zejména na základní, ale někdy i střední, i když v tomto případě jsou výdaje hrazeny většinou z rozpočtů vyšších stupňů územní samosprávy nebo ze státního rozpočtu. Dále jsou to výdaje na financování výdajových programů, zejména sociálního charakteru, například péče o rodinu a děti, péče o zdravotně postižené občany a přestárlé, zlepšení bydlení apod. Dalším nezanedbatelným výdajem jsou výdaje na financování zabezpečení veřejných statků, u kterých dochází k tržnímu selhání, například u veřejné hromadné dopravy apod.²²¹

Spotřeba těchto veřejných statků je v řadě případů pouze na úvaze občana, zda je využívá, pokud se ovšem nejedná o tzv. upřednostněné neboli poručnícké veřejné statky, které obyvatelstvu poručníckým způsobem stanovuje stát různými právními normami. Tyto statky jsou z velké většiny zabezpečovány prostřednictvím přenesené působnosti na obce, v některých případech na vyšší stupně územní samosprávy. Tyto výdaje jsou kryty jednak z rozpočtu obce, popřípadě vyššího stupně územní samosprávy, a ve formě dotace ze státního rozpočtu.

²²⁰ PAŘÍZKOVÁ, 2008, op. cit., s. 114.

²²¹ PEKOVÁ, 1997, op. cit., s. 214.

Většina výdajů rozpočtů obcí a krajů má charakter tzv. nárokových výdajů, tedy vyplývajících ze zákonů a dalších právních předpisů. U tohoto typu výdajů lze jen velmi obtížně snižovat jejich výši v případech, kdy nejsou plněny příjmy, ale i proto, že výdaje na veřejný sektor neustále rostou je velkým problémem zabezpečit maximální hospodárnost ve výdajích při dosažení maximálního užitku z výdajů.

Mandatorní výdaje územních samosprávných celků

Mandatorní výdaje obcí a krajů tvoří podstatnou část celkových běžných výdajů rozpočtů ÚSC.²²² Nicméně velmi často panuje názor, že mandatorním výdajem je každý výdaj, který zastupitelstvo schválí při schvalování rozpočtu na další rok, případně při úpravě rozpočtu během rozpočtového roku. Z pohledu veřejných financí to však není možné. Mandatorní výdaje jsou svým charakterem výdaje obligatorní, jejich struktura a výše je determinována zákonnými úpravami, určují je různé zákonné normy, případně vyhlášky a nařízení.

V České republice byly dosud předmětem zájmu především mandatorní výdaje státu, a to zejména výdaje na sociální zabezpečení. O existenci mandatorních výdajů na úrovni územní samosprávy se občas mluvilo a mluví, nicméně v minulosti nebyla jejich struktura přesně definována a nebyl jejich objem kvantifikován.

Mandatorní výdaje jsou výdaje, které se z územních rozpočtů vydávají, resp. musí vydávat na takové druhy veřejných statků, na které mají nárok buď všichni občané, nebo jejich přesně specifikované skupiny (zejména např. v oblasti školství a v oblasti sociální).

Objem a strukturu mandatorních výdajů obcí a krajů ovlivňují:

- Zákonné normy-zákony např. podle příslušných zákonů a nařízení musí obec, ale i kraj zajistit vyjmenované druhy veřejných statků v potřebném množství a kvalitě a na určitém místě a v určitém čase pro občany příslušného ÚSC. Například zákon o zdraví lidu určuje povinnost vydat veřejné prostředky na to, aby občané měli možnost konzumovat nezávadnou pitnou vodu. Jiné zákony ukládají zajistit bezpečnost obyvatel, možnost a povinnost absolvovat základní školní docházku aj.

²²² PEKOVÁ, J. a J. PILNÝ. Mandatorní výdaje. In: *Analýza financování výkonu státní správy a samosprávy územních samosprávných celků, která poskytne relevantní množství dat pro přípravu nového zákona o RUD*. Praha: VŠE, 2009.

- Velikosti skupin obyvatel (např. občané v produktivním a v důchodovém věku aj.), jichž se příslušný mandatorní výdaj bude týkat, tedy i vývoj budoucí poptávky.
- Objem finančních prostředků (a nákladů na zajištění příslušného veřejného statku) a způsobu jejich vydávání pro naplnění obsahu příslušných zákonů a vyhlášek (týká se i různých sociálních opatření).
- Závaznost realizace příslušných opatření (např. opatření proti šíření epidemických onemocnění).
- Důsledky jejich plnění (pozitivní, negativní).
- Časového období platnosti příslušných zákonných norem (některé mandatorní výdaje se musí vydávat trvale, některé dočasně, některé v závislosti na konkrétních podmínkách aj.).²²³

Praktickým problémem je, že rozpočtová skladba neumožňuje provázat analýzu v odvětvovém třídění na analýzu podle druhového třídění běžných výdajů, neumožňuje rozdělit mandatorní výdaje na samostatnou a přenesenou působnost (neumožňuje rozdělit ani ostatní výdaje). O výdajích na samostatnou působnost a na přenesenou působnost účetnictví neúčtuje odděleně a v praxi se pouze odhadují. Problematiku mandatorních výdajů při plnění samostatné působnosti a přenesené působnosti lze považovat za jeden z klíčových problémů. Podobným problémem je analýza mandatorních výdajů v případě dodavatelsky zajišťovaných služeb.

Mandatorní výdaje obcí, tzn. vyplývající ze zákonných norem, je nutné rozdělit na:

- výdaje na přenesenou působnost, kam náleží veškeré výdaje této oblasti,
- výdaje na samostatnou působnost, které musí obce a kraje vynakládat, aby dodržely odpovídající zákonnou normu ve školství, v nakládání s odpady apod.

Do mandatorních výdajů lze zahrnout pouze běžné výdaje (běžně, každoročně se opakující). Nicméně vyloučení kapitálových výdajů obcí z analýzy mandatorních výdajů s sebou nese určitá rizika, neboť v rámci kapitálových (investičních) výdajů jde například o potřebnou péči o obecní majetek vyplývající ze zákona o obcích ve smyslu využívání a zhodnocování obecního majetku

²²³ PEKOVÁ, 2011, op. cit.

(majetek, který nepřináší užitky, je nutno prodat) – využití opuštěných stavebních děl, jež patří obci apod. Dále také péči o vodní zdroje, vzhledem k tomu, že pitné vody bude rostoucí nedostatek, bude nutné investovat do vodovodů, úpraven pitné vody apod., což bude zvyšovat i její cenu, vodné. Za další mandatorní výdaje z dlouhodobého hlediska spatřujeme i zajištění čištění odpadních vod, a tudíž investice do kanalizací, čističek odpadních vod atd., zejména lze-li předpokládat zpřísnění ekologických norem. A jedním z dalších důležitých mandatorních výdajů je zajištění ekologické likvidace komunálního odpadu.²²⁴

V průměru za Českou republiku mandatorní výdaje představují 76 % běžných výdajů. U velikostních kategorií malých obcí do 1 500, resp. ještě měst do 5 000 obyvatel, je tento podíl vyšší a přesahuje 80 %. Poněvadž u velikostních kategorií obcí do 1 500 obyvatel je menší rozsah přenesené působnosti, lze předpokládat, že hlavním faktorem tohoto vývoje je nedosahování, resp. malé dosahování úspor z rozsahu (úspor na fixních nákladech při zajišťování mandatorních potřeb, zejména při zajišťování lokálních veřejných statků).

Vysoké běžné mandatorní výdaje obcí jen potvrzují potřebu intenzivnějšího sdružování malých obcí pro zabezpečování co největšího spektra lokálních veřejných statků, aby se dosahovalo potřebných úspor z rozsahu (pokud se nevyužijí kapacity a kapitál soukromého sektoru, včetně neziskového pro zajištění lokálních veřejných statků, např. i v rámci využití PPP), nutnost podporovat vznik DSO.

I pro obce a kraje v České republice platí nutnost hledat všechny možné dostupné způsoby zvyšování efektivnosti, tzn. hospodárnosti a užitečnosti, rozpočtových výdajů. Je nezbytné vytvářet předpoklady pro dosahování úspor z rozsahu, zejména v našich podmínkách s tak rozhodujícím počtem i podílem malých obcí. Vedle sdružování obcí je nutné vyhodnocovat i další způsoby zabezpečování lokálních a regionálních veřejných statků (kromě samotné veřejné správy), využít výhod konkurenčního prostředí. Vyhodnocovat způsoby efektivní spolupráce se soukromým sektorem, a to vždy s cílem ušetřit rozpočtové výdaje, resp. zamezit jejich dalšímu růstu. Je nutné dodržovat rozpočtové omezení pro výdaje, není možná cesta financování rostoucích výdajů z návratných finančních prostředků a nezodpovědné zadlužování do budoucna.²²⁵

²²⁴ PEKOVÁ, 2011, op. cit.

²²⁵ PEKOVÁ, 2011, op. cit.

Výdaje územních rozpočtů stále rostou v důsledku pokračující decentralizace kompetencí a růstu lokálního a regionálního veřejného sektoru, výdajů na financování jeho potřeb, vedle inflačních vlivů atd. Největší skupinu výdajů územních rozpočtů tvoří právě alokační výdaje. Proto je stále významnější otázka hospodárnosti a užitečnosti veřejného sektoru, zvyšování efektivnosti při alokaci výdajů územních rozpočtů, což omezuje tlak na růst výdajů územních rozpočtů a zdrojů jejich krytí. Zdůrazňuje se pojetí paretové efektivnosti alokace veřejných výdajů. Zabezpečení efektivnosti lokálního a regionálního veřejného sektoru není jednoduchou záležitostí.

Jak už jsme uvedli, pro objektivizaci výdajů na lokální a regionální veřejný sektor, a tedy i vstupů do veřejného sektoru se využívají různé metody a nástroje a stát tak bojuje proti zadlužování územních samosprávných celků, kdy teprve v posledním desetiletí se zvyšuje úsilí státu regulovat dluh obcí a krajů. Pro regulaci zadluženosti obcí a krajů hovoří rychlý růst municipálního dluhu zejména v 90. letech minulého století. V současnosti může zadlužení zejména malých obcí vyvolat problémy se splácením jejich dluhu a z toho důvodu je regulace municipálního dluhu nutná vzhledem k tomu, že dluh územní samosprávy je součástí veřejného dluhu, ke kterému se vážou pro členy EU Maastrichtská kritéria, a to jeho podíl na HDP ve výši maximálně 60 %. (Vedle toho se další Maastrichtské kritérium vztahuje k podílu primárního deficitu na HDP 3 %, byť s plněním těchto kritérií mají problémy i vyspělé členské země EU, a to zejména v posledních letech poznamenaných hospodářskou krizí.)

Ani v České republice stát neručí za závazky obcí a krajů.²²⁶ Zákon o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů doporučuje obcím a krajům sestavovat zpravidla vyrovnaný rozpočet, v případě schvalovaného schodkového rozpočtu musí být stanoveno, jakým způsobem bude schodek kryt, ale v žádném případě ne dotací ze státního rozpočtu. Lze to považovat za jeden způsob regulace dluhu obcí ze strany státu, aby se subjekty územní samosprávy nespolehaly na to, že v případě předlužení jim stát pomůže se splácením dluhu.

²²⁶ Upravuje to zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 131/2000 Sb., o hl. m. Praze, ve znění pozdějších předpisů.

Na druhé straně však ani v České republice obce a kraje jako veřejnoprávní korporace nemohou zbankrotovat.²²⁷ Bohužel ale větší zadlužení obcí či krajů tak může vést v budoucnu k tlaku na poskytování většího objemu dotací ze státního rozpočtu nebo další úpravu rozpočtového určení daní ve prospěch zadlužených obcí a krajů.

Zadluženost subjektů územní samosprávy se může zvyšovat také o tzv. skrytý dluh, který se může transformovat ve skutečný dluh. Proto zároveň zákon o obcích a zákon o krajích vymezují případy, kdy obec a kraj nesmí ručit za závazky jiných subjektů – fyzických a právnických osob, aby nevznikal skrytý dluh, který potenciálně může dopadnout tíhou splácení na ručitele (což se řadě obcí v 90. letech i stalo, když dlužníci, podnikatelé, za které se obce zaručily, svůj dluh nespláceli). Obce a kraje mohou ručit pouze za závazky organizací, u nichž jsou zřizovatelem.

Z výše uvedeného nám tedy závěrem vyplývá, že rozpočtové příjmy, zejména nenávratného charakteru, jsou zdrojem financování rozpočtových výdajů, přičemž toto pravidlo by mělo být dodržováno především v běžné části rozpočtu a tato část rozpočtu by tudíž měla být vyrovnaná, v lepším případě přebytková (přebytek je také nutným zdrojem krytí střednědobých a dlouhodobých návratných příjmů).²²⁸

4.6 Závěrem

Závěrem tedy můžeme shrnout, že mezi nejdůležitější příjmy územních rozpočtů patří daně, a to svěřené daně a podíly na státních daních – sdílené daně na základě rozpočtového určení daní (RUD). Svěřené daně, tedy podíl na DPH a na dani z příjmů umožnily obcím, ale i krajům, podstatný růst míry finanční soběstačnosti. Daňové příjmy územních rozpočtů můžeme konstatovat, že ovlivňují různé faktory, které mají vliv na nerovnoměrný daňový výnos z prostorového i časového hlediska. Tradičním daňovým příjmem územních rozpočtů, zejména rozpočtů obcí, jsou také majetkové daně, daň z nemovitých věcí, které jsou můžeme říci stabilním příjmem, ale bohužel představují jen malý daňový výnos. Ale naopak stále významnějším příjmem územních rozpočtů je podíl na dani z příjmů ať již fyzických či právnických

²²⁷ Legislativa tento problém zatím neupravuje.

²²⁸ PEKOVÁ, 2011, op. cit.

osob a podíl z výnosu na DPH. Dalším příjmem rozpočtů, ale jen obcí, jsou místní poplatky, které mají charakter municipálních daní, avšak jejich výnos je nízký a obce mají jen velmi omezenou možnost ovlivňovat tento daňový výnos. Bohužel kraje nemají žádnou daňovou pravomoc a veškeré náležitosti daní určují celostátně platné daňové zákony.

Dalším stále významnějším příjmem územních rozpočtů jsou příjmy z vlastního podnikání, avšak závisí na velikosti a struktuře majetku, který územní samospráva vlastní, včetně finančního majetku. Z dlouhodobého hlediska je výnosnější nemovitý majetek pronajímat, často s vazbou na další podmínky než ho prodávat.

Od začátku existence krajů jako regionální úrovně územní samosprávy jsou zatím rozhodujícím příjmem jejich rozpočtů dotace ze státního rozpočtu, i když úpravou RUD od roku 2005 se zvýšil podíl jejich daňových příjmů ze sdílených daní. Typ regionálních daní zatím nebyl uzákoněn.

Subjekty územní samosprávy financují své dlouhodobé potřeby, investice často i pomocí návratných účelových půjček ze státních fondů, které jsou níže úročené. Mají většinou charakter podmíněných finančních půjček. Jejich použití je zpravidla vázáno na podílovou finanční spoluúčast obce, kraje.

Pokud se jedná o výdaje územních rozpočtů můžeme konstatovat, že neustále rostou, a to nejen v souvislosti s intenzivnějším využíváním alokační funkce, ale i v důsledku částečného využívání ostatních funkcí veřejných financí. Výdaje územních rozpočtů se člení podle různých hledisek, ale závazné je členění výdajů podle rozpočtové skladby, které umožňuje srovnání objemu, struktury a vývoje výdajů z prostorového i časového hlediska. Největší skupinou výdajů územních rozpočtů jsou běžné výdaje, související s financováním produkce, resp. zabezpečováním veřejných statků. Výše těchto výdajů je závislá na struktuře, rozsahu a kvalitě poskytovaných veřejných statků, v případě smíšených veřejných statků i na způsobu konstrukce uživatelských poplatků. Kapitálovými výdaji se financují především investice v lokálním a regionálním veřejném sektoru. V praxi je nutné analyzovat možnost a vhodnost různých forem pořízení investice a možnosti využití různých druhů finančních prostředků na financování investice, včetně návratných zdrojů a komunálního leasingu, aby výdaje územního rozpočtu byly vynaloženy maximálně hospodárně a nedocházelo k zadlužování územních samosprávných celků.

Zadlužení obcí a krajů v České republice můžeme konstatovat, že zatím není v průměru vysoké, nenaznačují žádná sporná místa, tedy ani nutnost jakkoli obce v jejich hospodaření omezovat. Avšak problémy existují, přestože se týkají pouze jednotek obcí, protože v posledních letech se začaly zadlužovat i malé obce, ale většina obcí je schopna své závazky splácet. A právě minimálně případy těchto několika obcí jsou motivem pro zamyšlení se nad rolí státu v kontextu obecního zadlužení a současně to může být varovným signálem pro hospodaření státu jako celku. Nicméně dluh obcí v posledních deseti letech mírně stagnuje.

V České republice rozlišujeme tři etapy vývoje v souvislosti s dozorem státu nad finančními závazky obcí. V rámci první fáze se jednalo o regulaci zadluženosti obcí, následně byla vytvořena komplexnější soustava informujících a monitorujících ukazatelů a posledním stadiem jsou schválená pravidla rozpočtové odpovědnosti aplikovaná i na obecní a krajské úrovni, a která jsou pro ně výhodná, neboť fungují jako dluhová brzda a mohou pomoci předejít případným problémům s předlužením územního samosprávného celku. Ve všech případech má dozorovou pravomoc Ministerstvo financí České republiky.

Zákon o pravidlech rozpočtové odpovědnosti ukládá státu, územním samosprávným celkům a dalším veřejným institucím, aby hospodařily efektivně, hospodárně a aby dbaly o zdravé, a hlavně udržitelné veřejné finance i při řízení svých závazků, tedy dluhu. První požadavky jsou spojeny s větší transparentností hospodaření s veřejnými prostředky. Proto jsou veškeré veřejné instituce povinny zveřejňovat nejen návrh rozpočtu a návrh závěrečného účtu jako v minulosti, ale nově návrh i schválené znění střednědobého výhledu rozpočtu, rozpočtu, závěrečného účtu, pravidla rozpočtového provizoria a provedená rozpočtová opatření.²²⁹ Dalším pravidlem na úrovni územních samosprávných celků je fiskální pravidlo týkající se postupného snižování stávajícího dluhu v případě, kdy aktuální dluh obce, kraje přesáhne 60 % průměru příjmů za poslední čtyři roky. Pak je územní samosprávný celek povinen v následujícím kalendářním roce snižovat výši svých závazků o minimálně 5 % z rozdílu mezi výší dluhu a průměru svých příjmů za poslední čtyři rozpočtové roky. Pokud tak obec, kraj neučiní, resp. pokud při další kontrole

²²⁹ § 5 zákona č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti.

bude ÚSC stále porušovat fiskální pravidlo, má Ministerstvo financí možnost rozhodnout o pozastavení převodu jejího podílu na výnosu daní.

Závěrem tedy můžeme konstatovat, že problematice veřejných rozpočtů je zejména v době, kdy svět prochází ekonomickou recesí velmi aktuální a důležité a rovněž nelze opomenout skutečnost, že veřejné rozpočty nejsou optimálně řešeny, ale také nelze argumentovat nadřazeností ekonomiky nad funkcemi státu. Tématika rozpočtnictví a rozpočtů můžeme říci, že je i v jádru problematikou politickou, protože jsou to zpravidla představitelé politiky, kteří musí nastavit mantinely a jasná pravidla pro rozpočty, a to zejména pro státní rozpočet a současně lze konstatovat, že problematika financování územních samosprávných celků v moderních společnostech se neustále vyvíjí, je to kontinuální a nepřetržitý proces, na který mají vliv jak ekonomické, tak politické a společenské změny.

Vzhledem k obsahu kapitoly a závěrům konstatovaným viz výše si autoři dovoluují konstatovat, že cíle, a to i dílčí, byly naplněny, přičemž přínosem této kapitoly může být kratičká analýza právní úpravy pravidel rozpočtové odpovědnosti v České republice, stávající legislativy týkající se zadluženosti obcí a krajů, potažmo dosahování dlouhodobé fiskální udržitelnosti veřejných financí České republiky. Vzhledem k tomu, že zákonem pravidlech rozpočtové odpovědnosti je zákonem mladým (platný a účinný od r. 2017), tak do budoucna bude určitě velmi zajímavé sledovat vývoj obecního a krajského zadlužení v České republice, popřípadě situaci konkrétních obcí a krajů, na které dopadnou pravidla rozpočtové odpovědnosti, což si zaslouží dozajista další výzkum v této zajímavé oblasti.

Problematika fiskální odpovědnosti při správě daní je rovněž jednou z klíčových prvků širšího pojmu fiskální odpovědnosti státu, a to nejen z toho důvodu, že příjmy z daní představují klíčovou položku na příjmové straně státního rozpočtu. V obecné rovině lze fiskální odpovědnost při správě daní vnímat jako odpovědnost za výkon veřejné správy na úseku správy daní, jejímž cílem je plnění veřejných rozpočtů na straně jedné, a jako odpovědnost za řádné plnění daňověprávních povinností na úseku správy daní včetně odvodu daní do veřejných rozpočtů, na straně druhé. Následující kapitola se zabývá těmito aspekty blíže.

5 FISKÁLNÍ ODPOVĚDNOST PŘI SPRÁVĚ DANÍ

Cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daně a zajištění její úhrady.²³⁰ Z takto zákonem vymezeného cíle postupu daňových subjektů na straně jedné a správních orgánů na straně druhé je zřejmé, že je nutné zohledňovat všechny uvedené části správy daní, tedy nejen zjištění a stanovení daně, ale současně zajištění její úhrady. Tyto části správy daní spolu úzce souvisejí a jedna bez druhé nemají opodstatnění – z pohledu fiskálního je irelevantní, že dojde ke stanovení daně v situaci, kdy od daného daňového subjektu není možné daň vybrat, stejně tak nezbytnou podmínkou výběru (a i případného vymáhání) je stanovení daně v souladu se všemi platnými právními předpisy.

V rámci správy daní se střetávají rozdílné zájmy subjektů, kdy oprávněný subjekt (správce daně) má zájem na stanovení a výběru daně a povinný (daňový) subjekt se snaží svoji daňovou povinnost minimalizovat. „*Při vybírání daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, ale cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Při realizaci tohoto práva státu je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, v daném případě právo na objektivně provedené dokažování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu.*“²³¹ Je tedy jasné, že v případě stanovení daně ve správné výši jsou práva a povinnosti stanoveny v souladu s platnými předpisy.

Fiskální odpovědnost při správě daní lze vymezit jako odpovědnost za výkon veřejné správy na úseku správy daní, jejímž cílem je plnění veřejných rozpočtů (na straně oprávněných subjektů) a jako odpovědnost za řádné plnění daňověprávních povinností na úseku správy daní včetně odvodu daní do veřejných rozpočtů (na straně subjektů povinných).

Nedílnou součástí fiskální odpovědnosti je odpovědnost za výkon samotné správy daní, tedy jakéhokoli postupu správce daně i daňového subjektu, a to i při úkonech a jednáních teprve směřujících ke stanovení daně. V případě daňových subjektů je odpovědnost za porušení povinností vymezena

²³⁰ § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

²³¹ Nález Ústavního soudu ze dne 1. září 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/08, bod 22.

jak sankčními instituty správy daní,²³² tak případně i v trestněprávní sféře.²³³ Z pohledu správce daně však fiskální odpovědnost lze vymezit jako uplatnění pouze takových úkonů a institutů při správě daní, které hájí práva daňového subjektu a umožňují dosáhnout stanoveného cíle správy daní, tedy stanovit daň ve správné výši a zabezpečit její úhradu.

Cílem této kapitoly je poukázat na souvislosti fiskální odpovědnosti při správě daní, které vzniknou v okamžiku nesprávného použití zajišťovacího příkazu ze strany správce daně vůči daňovému subjektu a které mají (resp. alespoň mohou mít) zásadní vliv na veřejné rozpočty.

5.1 Zajištění daně

Institut zajištění daně je v českém právním řádu upraven již od přijetí zákona o správě daní a poplatků,²³⁴ v souvislosti s rekodifikací daňového procesu došlo k přijetí pregnančnější²³⁵ právní úpravy, která však je v samotné koncepci totožná. Podle současné úpravy platí, že zajišťovací příkaz může vydat správce daně, „*je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.*“²³⁶ Jednotlivé daňové zákony pak mohou zajištění daně upravit odlišně a tamní právní úprava pak má v případě její aplikace přednost.²³⁷

Zajištění daně je tedy prostředek, kterým správce daně uloží daňovému subjektu povinnost úhrady důvodně předpokládané budoucí daně, která by měla dle dosavadních zjištění být daňovému subjektu stanovena. „*Zajišťovací příkaz je svou povahou tzv. předstíženým rozhodnutím založeným na úvaze často hypotetické („co by bylo, kdyby“).* Zároveň však jde o závažný zásah do majetkové sféry daňového

²³² Zejména úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu, penále dle § 251 daňového řádu, ale i další možné sankce stanovené právními předpisy.

²³³ Trestné činy daňové, poplatkové a devizové – viz § 240 a násl. zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

²³⁴ Srov. § 71 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

²³⁵ Sněmovní tisk 685/0, část č. 2/4. Vládní návrh zákona daňový řád. Důvodová zpráva. *Poslanecká sněmovna* [online]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>

²³⁶ § 167 odst. 1 daňového řádu.

²³⁷ Např. § 20 b zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

*subjektu v době, kdy jemu stanovená daň ještě není splatná, nebo mu dokonce daň nebyla ani stanovena. V souladu se zásadou přiměřenosti a zdrženlivosti (srov. § 5 odst. 3 daňového řádu) volí správce daně při vyžadování plnění daňových povinností jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.*²³⁸

Z vymezení zajišťovacích příkazů však nelze dovodit, že by bylo možné tento institut využít ve všech případech, kdy bude v budoucnu nesnadné vybrat od daňového subjektu daň. „Výběr daně může být jistě spojen s obtížemi, avšak teprve jejich vyšší míra dává správci daně oprávnění k vydání zajišťovacího příkazu. Vyšší míra obtíží znamená, že vybrání daně by běžnými prostředky, které má správce daně jinak k dispozici, nemuselo být dostatečně účinné, případně by mohlo dojít k úplnému zmaření výběru daně. Jde o to, že při obvyklém běhu řízení, zejména v tradičních časových intervalech, by mohl daňový subjekt činit kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně.”²³⁹

Je tedy na správci daně, aby posoudil důvodnost vydání zajišťovacího příkazu, a to jak po stránce samotného předpokladu o budoucím stanovení daně, tak i po stránce dobytosti a vymahatelnosti stanovené daně (pokud to ale vůbec nastane). „Správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů. Nejvyšší správní soud uvádí, že lze rovněž soublasit s tím, že odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak.”²⁴⁰

²³⁸ BAXA, J. a kol. *Daňový řád: komentář. II. Díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, s. 1018.

²³⁹ Ibid., s. 1018.

²⁴⁰ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104.

Smyslem zajištění daně je tedy zajištění budoucího uspokojení oprávněného subjektu (správce daně) v případě, že dojde k pravomocnému stanovení daně daňovému subjektu pro případ, že by se v mezidobí změnilы majetkové poměry daňového subjektu do té míry, že by nebylo možné daň (byť z části) vybrat. Úřední osoby správce daně tedy musí v rámci svého rozhodování posuzovat zákonem stanovené podmínky pro aplikaci zajištění daně v konkrétních případech.

Z pohledu fiskální odpovědnosti správce daně je tato činnost zcela nesporně zásadní, jelikož při nesprávném vyhodnocení (a tedy nezajištění daně) může dojít k situaci, že daň nebude vybrána a veřejné rozpočty tedy nezískají peněžní plnění. Typickým příkladem takové situace bude převedení obchodní korporace na nemajetného „bílého koně“, případně zbavení se majetku daňovým subjektem.

Současně ale takto vymezenou fiskální odpovědnost při správě daní nelze vykládat tak, že by měl správce daně upřednostňovat fiskální zájmy veřejných rozpočtů před právy daňového subjektu a vydávat zajišťovací příkazy ve všech případech, kdy lze předpokládat doměření daně. V posledních několika letech došlo k navýšení počtu vydaných zajišťovacích příkazů,²⁴¹ což se setkalо s poměrně rozsáhlou odbornou diskuzí nad důvodností samotného institutu a jeho možným zneužíváním. Ostatně samotná rozhodovací činnost správců daně byla v mnoha případech předmětem soudního přezkumu, kdy Nejvyšší správní soud vyslovil právní závěry modifikující dosavadní přístup finanční správy k zajištění daně a samotnému rozhodování v této věci.²⁴²

5.2 Následky zajištění daně

Z pohledu veřejných rozpočtů je zajištění daně prostředkem inkasa daně (nebo její části) dříve, než nastane její splatnost a než by ji tedy měl daňový subjekt povinnost uhradit. Současně neuhrazení zajištěné daně ve stanovené lhůtě může mít i další důsledky pro daňový subjekt, typicky v rámci správy daně z přidané hodnoty.

²⁴¹ Podrobný přehled je zveřejněn jako Statistické údaje o zajišťovacích příkazech. Stav ke dni 30. 4. 2020. *Finanční správa* [online]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-pro-media/ZajP_aktualizace_4_2020.xlsx

²⁴² Vybraná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou zveřejněna i na stránkách Finanční správy, viz Zajišťovací příkazy. *Finanční správa* [online]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/Rozsudky-NSS/zajistovaci-prikazy>

5.2.1 Splatnost zajištěné daně

Podle obecné právní úpravy má daňový subjekt povinnost složit jistotu ve výši zajištěné daně do 3 pracovních dnů ode dne doručení zajišťovacího příkazu; hrozí-li nebezpečí z prodlení, tak je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.²⁴³

Speciální právní úprava pak v případě, že hrozí nebezpečí z prodlení, stanoví účinnost a vykonatelnost zajišťovacího příkazu okamžikem jeho vydání, přičemž správce daně má povinnost učinit pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání rozhodnutí o zajištění daně.²⁴⁴ Z této speciální právní úpravy je zřejmé, že účinnost zajišťovacího příkazu nastává ještě dříve, než je vůbec samotné rozhodnutí doručeno daňovému subjektu, tedy než se s ním seznámí. Zřejmým důvodem je předcházení situacím, kdy by se daňový subjekt ihned po doručení zajišťovacího příkazu zbavoval svého majetku.

Vykonatelný zajišťovací příkaz je exekučním titulem.²⁴⁵ Pokud tedy daňový subjekt nesplní svoji povinnost zajistit daň složením jistiny v souladu s vydaným rozhodnutím, může správce daně zahájit daňovou exekuci za účelem vynucení povinnosti stanovené zajišťovacím příkazem. V situacích, kdy hrozí nebezpečí z prodlení, zahajuje správce daně daňovou exekuci v okamžiku vydání zajišťovacího příkazu. Nejčastěji se jedná o příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele služeb,²⁴⁶ volba způsobu vymáhání je však na rozhodnutí správce daně a může být zahájena daňová exekuce i více způsoby. Doručením exekučního příkazu k příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb (nejčastěji banky) dojde k tomu, že poddlužníkovi je zakázáno vyplatit daňovému dlužníkovi peněžní prostředky z účtu, provádět na ně započtení či jinak s nimi nakládat, a to až do výše částky uvedené v exekučním příkazu. Toto platí i ohledně peněžních prostředků, které na předmětný peněžní účet budou připsány v období do 6 měsíců ode dne vyrozumění o právní moci exekučního příkazu.²⁴⁷

²⁴³ § 167 odst. 3 daňového řádu.

²⁴⁴ § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů; shodně § 20 b zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴⁵ § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu.

²⁴⁶ Blíže viz § 190 daňového řádu.

²⁴⁷ § 190 odst. 2 daňového řádu.

Velice často tak nastává v praxi situace, že daňový subjekt náhle zjistí, že má omezený či dokonce znemožněný přístup k peněžním prostředkům na peněžním účtu a až následně je mu doručen zajišťovací příkaz a exekuční příkaz. Přestože proti rozhodnutí o zajištění daně lze podat odvolání a o podaném odvolání musí být nadřízeným orgánem rozhodnuto ve lhůtě 30 dnů od jeho podání,²⁴⁸ toto nic nemění na uložené povinnosti uhradit stanovenou částku jistoty ve stanovené lhůtě, v nikterak ojedinělých případech okamžitě.

Bez ohledu na aplikaci institutu zajištění daně dále samostatně probíhá samotné daňové řízení, kdy správce daně zkoumá tvrzení daňového subjektu a probíhá dokazování. „*Pominou-li před stanovením daně nebo před dnem její splatnosti důvody, pro které bylo zajištění daně uplatněno, správce daně bezodkladně rozhodne o ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu. Zjistí-li správce daně před stanovením daně nebo před dnem její splatnosti důvody pro snížení původní výše zajištění, rozhodne o změně zajištěné částky rozhodnutím, které mění částku uvedenou v zajišťovacím příkazu a současně ukončí v rozsahu změny účinnost příkazu původního. Vznikl-li v důsledku těchto rozhodnutí vratitelný přeplatek, správce daně jej vrátí bez žádosti do 15 dnů od jeho vzniku.*“²⁴⁹

Pokud dojde ke stanovení daně (k čemuž však v případě zajištění daně ani nemusí dojít) až po vydání rozhodnutí o zajištění daně, je tato daň splatná ke dni jejího stanovení a zaniká účinnost zajišťovacího příkazu, přičemž zajištěná částka je převedena na úhradu stanovené daně a případný přeplatek je vrácen daňovému subjektu.²⁵⁰ Splatnost stanovené daně tedy nastává ke dni stanovení daně, tedy kde dni nabytí právní moci rozhodnutí o doměření.²⁵¹ Obdobně je pak řešen zánik účinnosti zajišťovacího příkazu v případě zajištění stanovené, avšak dosud nesplatné daně.²⁵²

Za ideální stav v případě zajištění daně by tak bylo možné považovat situaci, kdy daňový subjekt disponuje odpovídajícími finančními prostředky a jistinu správci daně složí v celé výši – ať již v rámci dobrovolné úhrady nebo v rámci exekučního řízení. Taková situace je však v případě podnikajících subjektů

²⁴⁸ § 168 odst. 1 daňového řádu.

²⁴⁹ § 168 odst. 3 daňového řádu.

²⁵⁰ § 168 odst. 4 daňového řádu.

²⁵¹ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26.

²⁵² § 168 odst. 5 daňového řádu.

velice ojedinělá, jelikož málokterý subjekt má okamžitě (případně ve lhůtě 3 dnů) k dispozici odpovídající výši disponibilních prostředků.

5.2.2 Rozhodnutí o nespolehlivém plátcí

Neuhrazením zajišťovacích příkazů ve stanovené lhůtě je tak obvykle daňový subjekt vystaven daňové exekuci, nadto je v případě zajištění daně z přidané hodnoty zahájeno samostatné řízení o přidělení statusu nespolehlivého plátce. V takovém řízení správce daně rozhodne, že daný plátcí je nespolehlivým plátcí, pokud porušil „*závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně*“.²⁵³

Institut nespolehlivého plátce byl zaveden za účelem ochrany fiskálních zájmů veřejných rozpočtů před úniky v oblasti daně z přidané hodnoty. Mimo dalších zákonem upravených možných postihů daňových subjektů (např. ručení příjemce zdanitelného plnění,²⁵⁴ zrušení registrace plátce, který závažným způsobem poruší své povinnosti v oblasti DPH²⁵⁵) má rozhodnutí o nespolehlivém plátcí za následek specifickou úpravu správy daně z přidané hodnoty.

Označení subjektu jako nespolehlivého plátce daně má totiž pro daňový subjekt (mimo poškození dobrého jména subjektu, když je informace o nespolehlivém plátcí zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup²⁵⁶) zásadní ekonomické dopady. Předně příjemce zdanitelného plnění od nespolehlivého plátce ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění za podmínky, že informace o nespolehlivém plátcovství dodavatele byla zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup²⁵⁷. Pro daňový subjekt označený za nespolehlivého plátce daně to znamená, že je méně důvěryhodný pro odběratele, odběratel je vystaven nejistotě, zda daň z předmětného plnění uhrazeného dodavatelem bude uhrazena a v případě, že nikoliv, tak ji bude v rámci svého ručení nucen uhradit znovu správci daně právě tento odběratel. Dalším důsledkem označení subjektu jako nespolehlivého plátce daně je pak skutečnost,

²⁵³ Srov. ustanovení § 106a a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁵⁴ § 109 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁵⁵ § 106 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁵⁶ § 106 odst. 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁵⁷ § 109 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

že nespolehlivý plátcе daně se nemůže rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím bude kalendářní čtvrtletí.²⁵⁸

Rozhodnutí o nespolehlivém plátcі lze změnit až po nejméně jednom roce od nabytí právní moci, výše uvedené následky jsou tak pro daný subjekt poměrně dlouhodobé.²⁵⁹

Nezbytným předpokladem pro vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcі v každém jednotlivém případě je posouzení naplnění zákonem vymezených zákonných podmínek, konkrétně zda došlo k porušení povinností vztahujících se ke správě daně závažným způsobem.

Důvodová zpráva k novele zákona o dani z přidané hodnoty, kterým byl institut nespolehlivého plátcе do právního řádu zaveden,²⁶⁰ výslovně uvádí nutnost dosažení určité intenzity porušení povinností daňovým subjektem pro to, aby tento mohl získat statut nespolehlivého plátcе. „*Za závažné porušení povinností vztahujících se ke správě daně z přidané hodnoty lze považovat takové porušení zákonem stanovené povinnosti, které svou intenzitou obrožuje veřejný zájem na řádném výběru daně z přidané hodnoty. Nelze tak sankcionovat formální porušení povinností stanovených zákonem (např. opomenutí údajů v přihlášce k registraci či daňovém přiznání), které z hlediska správy a výběru daně by nemělo prakticky žádný negativní dopad. Daný institut by měl dopadat pouze na takové porušování povinností, ve kterém lze spatřovat riziko daňových úniků. Správce daně by tak měl tento nástroj využívat v boji proti nekalým praktikám některých daňových subjektů, nikoli jako nástroj pro sankcionování běžných plátců, kteří jinak plní řádně své daňové povinnosti. Proto bude jednotlivé porušení posuzovat zejména s ohledem na osobu plátcе, jeho dosavadní zkušenosti s tímto plátcem a s ohledem na to, jakou míru rizika pro veřejné rozpočty porušení dané povinnosti představuje.*“²⁶¹

Finanční správa vydala pro zajištění jednotného výkladu neurčitého právního pojmu „porušení povinností závažným způsobem“ a samotného institutu nespolehlivého plátcе interní normativní instrukci. Podle ní se považuje

²⁵⁸ § 99a odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁵⁹ § 106a odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

²⁶⁰ Zákon č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

²⁶¹ Důvodová zpráva k návrhu zákona č. 502/2012 Sb. *Poslanecká sněmovna* [online]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=96593>

za závažné porušení plnění povinností plátce pro účely aplikace institutu nespolehlivého plátce mimo jiné situace, kdy „*dochází k obrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť plátce prováděl činnosti nebo se zapojil do obchodů, u kterých existuje odůvodněná obava, že z nich nebude uhrazena daň z přidané hodnoty, a proto správce daně po 1. 1. 2013 vydal u tohoto plátce zajišťovací příkaz, který nebyl ve lhůtě uhrazen.*“²⁶²

Jinými slovy, již samotné neuhrazení zajištění daně ve stanovené lhůtě je důvodem pro vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcu daně bez ohledu na ostatní skutečnosti (zda daňový subjekt uhradil daň následně, zda došlo vůbec ke stanovení daně atd.).

Současně lze ale polemizovat o samotném vymezení takto definovaného porušení povinností při správě daně z přidané hodnoty, jelikož finanční správou sjednocený výklad zavádí nerovnost mezi subjekty. Pokud by vedle sebe existovaly dva daňové subjekty, které byly zapojeny do zcela identických obchodů a došlo z tohoto důvodu v jejich případě k vydání zajišťovacích příkazů, tak status nespolehlivého plátce by získal pouze ten subjekt, který nedisponuje dostatečným množstvím volných finančních prostředků, resp. není schopen je ihned opatřit na úhradu zajišťovacích příkazů. Takový výklad je ale nutné odmítnout, protože by znamenal výhodu podvádějících subjektů připravených obratem spornou výši daně uhradit, čímž by mohly i nadále podnikat jako spolehlivý plátce daně a svoje podvody realizovat v režimu „vyjde to – nev्यjde to“. Takový postup je zjevně v rozporu s předcházením úniků v oblasti daně z přidané hodnoty, jimž má institut nespolehlivého plátce zabránit.

5.2.3 Shrnutí následků zajištění daně

Vydá-li správce daně rozhodnutí o zajištění daně a daňový subjekt disponuje volnými finančními prostředky, kterými uhradí zajištěnou daň, jedná

²⁶² Informace GŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení, č. j. 101/13-121002-506729, ve znění Dodatku č. 1, č. j. 55366/13/7001-21002-012287, Dodatku č. 2, č. j. 38461/14/7001-21002-012287, Dodatku č. 3, č. j.: 74861/17/7100-20118-012287 a Dodatku č. 4, č. j.: 137801/17/7100-20118-012287. *Finanční správa* [online]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2017_Info_NESPP-ve-zneni-dodatku4.pdf

se z pohledu fiskálních zájmů veřejných rozpočtů o ideální stav. Do veřejného rozpočtu totiž s předstihem daňový subjekt uhradí zajištěnou daň ve výši, v jaké lze v daném okamžiku důvodně předpokládat, že bude stanovena.

V případě neuhrazení zajištěné daně ve stanovené lhůtě je daňový subjekt vystaven daňové exekuci, která mu obvykle znemožňuje či případně významně komplikuje další činnost, současně v samostatném řízení je rozhodnuto o tom, že je nespolehlivým plátcem daně, což pro něj znamená další významné následky pro činnost.

Z pohledu fiskální odpovědnosti je takový postup zcela důvodný, jelikož je zajištěno, že daň bude v případě jejího stanovení uhrazena a současně rozhodnutí o nespolehlivém plátcí znesnadňuje daňovému subjektu další působení na trhu a umožňuje specifickou správu daně z přidané hodnoty v případě, že se prokáže jeho proti(daňově)právní jednání.

5.3 Následky nezákonného zajištění daně

Správce daně má na jedné straně v rámci fiskální odpovědnosti odpovědnost za plnění veřejných rozpočtů, je tedy jeho povinností zkoumat podmínky pro zajištění daně a včasným vydáním zajišťovacích příkazů se snažit eliminovat případy, kdy by mohlo dojít ke znemožnění výběru daně. Z druhého pohledu má však správce daně odpovědnost za vydaná rozhodnutí a případně, zejména finanční, následky v situacích, kdy budou rozhodnutí vydaná správcem daně posouzena jako nezákonná.

Rozhodnutí o zajištění daně (zajišťovací příkaz) je rozhodnutím, proti kterému lze podat odvolání a je obvyklé, že daňový subjekt odvolání podá. Následně rozhoduje odvolací orgán, který o odvolání rozhodne pravomocně rozhodnutím o odvolání, jež je přezkoumatelné ve správním soudnictví.

Nezbytným předpokladem soudního přezkumu je včasné podání správní žaloby ke správnímu soudu, pro úplnost je vhodné dodat, že následně lze rozsudek správního soudu přezkoumat v rámci řízení o kasační stížnosti u Nejvyššího správního soudu.

Zásadní fiskální dopady na veřejný rozpočet, v jehož fiskálním zájmu byl zajišťovací příkaz vydán, nastávají v situaci, kdy dojde k prohlášení nezákonnosti pravomocného rozhodnutí o zajištění daně (tedy rozhodnutí o odvolání

proti zajišťovacímu příkazu) a k vrácení věci odvolacímu orgánu k dalšímu řízení. Platí totiž, že „*lbůta pro vyřízení odvolání proti zajišťovacímu příkazu (§ 168 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) je propadnou procesní lbůtou, která je vydáním odvolacího rozhodnutí zkonsumována a po skončení soudního přezkumu rozhodnutí o zajištění daně již znovu neběží ani nepokračuje. Pokud správní soud shledá, že zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu nebyly dodrženy, zruší kromě napadeného rozhodnutí i rozhodnutí I. stupně (zajišťovací příkaz).*“²⁶³ V konečném důsledku tak pravomocným rozsudkem správního soudu dochází ke zrušení rozhodnutí o zajištění daně a předmětné zajištění daně je nezákonné, přičemž toto již nelze zpětně jakkoliv zhojit. Samozřejmě je přípustné znovu – v rámci nového řízení – rozhodnout o zajištění daně. Bude se ale jednat o nové rozhodnutí, které musí zohlednit všechny skutečnosti nastalé v mezidobí až do okamžiku vydání nového rozhodnutí.

5.3.1 Úrok z neoprávněného jednání správce daně

Bez ohledu na všechny ostatní okolnosti je následkem prohlášení nezákonnosti rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu, který byl alespoň z části uhrazen, povinnost správce daně rozhodnout o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně.²⁶⁴

Uhradil-li daňový subjekt jistotu nebo její část dobrovolně, pak výše úroku „*odpovídá ročně vyšší repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.*“²⁶⁵ Pokud ale daňový subjekt neuhradil částku nebo její část stanovenou zajišťovacím příkazem dobrovolně a správce daně využil daňové exekuce, činí úrok z neoprávněného jednání správce daně dvojnásobek.²⁶⁶

Hrozí-li nebezpečí z prodlení a správce daně zajišťuje spotřební daň nebo daň z přidané hodnoty, velice často je daňová exekuce zahájena v zásadě současně s vydáním rozhodnutí o zajištění daně, v danou chvíli tak správce daně již vystavuje veřejný rozpočet potencionálnímu riziku vyplacení finančních prostředků jako odpovědnosti za následky nezákonného rozhodnutí. Přestože

²⁶³ Právní věta rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 AfS 239/2015–66.

²⁶⁴ Srov. § 254 daňového řádu.

²⁶⁵ § 254 odst. 1 daňového řádu.

²⁶⁶ § 254 odst. 2 daňového řádu.

výše repo sazby není nijak závratná²⁶⁷, v případě neoprávněné exekuce již výše úroku je velice vysoká díky zákonem definované výši.²⁶⁸ Autorovi jsou známy případy z praxe, kdy vyplatil správce daně daňovým subjektům úrok z neoprávněného jednání správce daně v řádech (mnoha) milionů korun.

5.3.2 Další finanční plnění jako kompenzace daňovým subjektům

Nelze opomenout i další finanční plnění, které má správce daně povinnost uhradit daňovému subjektu v případě zrušení rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu soudem pro jeho nezákonnost. Bude se jednat obvykle o náhradu nákladů právního zastoupení v řádech tisíců korun²⁶⁹ (včetně uhrazeného soudního poplatku).

Současně ale nelze opomenout výše naznačené navazující řízení o nespolehlivém plátcí, kdy v případě vydání rozhodnutí odůvodněném neuhrazením zajišťovacího příkazu ve stanovené lhůtě je i takové rozhodnutí samozřejmě nezákonné v okamžiku zrušení rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu. Brání-li se daňový subjekt i proti rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí správní žalobou, tak nelze dospět k jinému závěru, než že bude daňový subjekt i v tomto soudním sporu úspěšný a správce daně bude povinen uhradit náklady právního zastoupení v soudním řízení, opět v řádu tisíců korun.

Samostatnou kapitolou pak je případná náhrada škody způsobená nezákonným rozhodnutím v situaci, kdy by byla škoda způsobena daňovému subjektu nezákonným zajištěním daně vyšší, než činí vyplacený úrok z neoprávněného jednání správce daně. V takovém případě platí, že úrok z neoprávněného jednání správce daně se započítává na přiznanou náhradu škody podle speciálního zákona.²⁷⁰

²⁶⁷ Jak se vyvíjela dvoutýdenní repo sazba ČNB? *Česká národní banka* [online]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/casto-kladene-dotazy/Jak-se-vyvijela-dvoutydeni-repo-sazba-CNB/>

²⁶⁸ Pro ilustraci: pokud bylo neoprávněně vymáháno v období 1. pololetí roku 2020, tak činí výše úroku z neoprávněného jednání správce daně 32 % p. a., ve druhém pololetí roku 2020 pak činí výše úroku 28,5 % p. a.

²⁶⁹ Srov. výši odměny advokáta dle Vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů.

²⁷⁰ Srov. § 254 odst. 6 daňového řádu a zákon č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů.

5.4 Balancování pod tíhou fiskální odpovědnosti

Česká republika je právním státem a činnost správních orgánů je omezena zákonem.²⁷¹ Správce daně je tedy při veškerých úkonech při správě daní povinen postupovat v souladu s platnými právními předpisy a nelze připustit, aby bylo rozhodováno apriori nezákonně. Současně to však neznamená, že by se rozhodnutí při správě daní následně neukázala nezákonnými – ať již z důvodu jiného výkladu právních předpisů, nesprávného vyhodnocení důkazních prostředků či jiných.

Při rozhodování o zajištění daně je tedy povinností správce daně zvážit, zda jsou splněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, kterým může (ale nemusí) dojít k ochraně fiskálních zájmů veřejného rozpočtu a dřívějšímu inkasu daně. Pokud správce daně nevydá rozhodnutí včas, nemusí následně dojít k úhradě stanovené daně a dochází k porušení fiskální odpovědnosti.

Na druhou stranu musí správce daně zvážit i případné následky nezákonného zajištění daně, tedy finanční plnění, které bude muset být daňovému subjektu vyplaceno v situaci, kdy by rozhodnutí o zajištění daně bylo následně shledáno nezákonným. Na tyto kompenzace nezákonného postupu lze nahlížet negativně, ale i pozitivně.

Negativní pohled zohledňuje pouze samotnou výši vyplacené kompenzace, a tedy ve svém důsledku snížení veřejného rozpočtu o peněžní prostředky, které by v případě zákonného postupu nebyly vyplaceny z daného rozpočtu.

Pozitivní pohled však poukazuje na skutečnost, že v případě následného stanovení daně daňovému subjektu veřejný rozpočet získal inkaso daně dříve (a mohl s ní tedy nakládat) a měl zajištěno, že daň bude uhrazena. Od okamžiku splatnosti stanovené daně totiž úrok z neoprávněného jednání správce daně nevzniká a pokud dojde ke stanovení samotné daně, tak je zajištěná daň započtena a tedy uhrazena. Přestože je tedy správce daně v případě nezákonného zajištění daně povinen vyplatit úrok z neoprávněného jednání správce daně, lze na to nahlížet (z pohledu plnění veřejného rozpočtu) jako na jistotu inkasa daně (byť ne v celé výši, jelikož část je vrácena v podobě úroku z neoprávněného jednání správce daně), která převáží nad nebezpečím, že daň nebude uhrazena vůbec.

²⁷¹ Srov. čl. 1 a čl. 2 odst. 4 Ústavy České republiky.

Současně má ale správce daně z pohledu fiskální odpovědnosti povinnost při rozhodování o tom, zda využije institutu zajištění daně, zvážit, jestli při zajištění daně existuje možnost úhrady daně a zda nedojde ke znemožnění jejího výběru, byť v budoucnu. Pokud by totiž existovala možnost, že daňový subjekt uhradí důvodně předpokládanou výši daně v budoucnu a vydání zajišťovacího příkazu a návazná daňová exekuce by vedla k ukončení činnosti daňového subjektu, pak i přes existenci důvodů pro zajištění daně by vydání zajišťovacího příkazu bylo v rozporu s cílem správy daní, jehož nedílnou součástí je zajištění úhrady daně.

Zajištění daně je nesporně institut, který může být uplatněn v zájmu fiskálních příjmů veřejných rozpočtů, současně ale jeho použití může mít významné následky pro plnění veřejných rozpočtů v situaci, kdy bude zajištění daně shledáno nezákonným. Při rozhodování o jednotlivých úkonech či postupech v rámci daňového řízení (včetně rozhodování o vydání zajišťovacích příkazů) je tedy na správci daně, aby vždy posoudil veškeré možné důsledky pro veřejné rozpočty a uplatňoval svoje pravomoci vždy s vědomím fiskální odpovědnosti jako nedílné součásti správy daní.

6 ODPOVĚDNOST ZA VÝBĚR A ODVOD CEL A CELNÍ PRÁVO EU

Ačkoli cla nepředstavují po vstupu České republiky do Evropské unie podstatnou položku na příjmové stránce rozpočtu, má stát stále fiskální odpovědnost za jejich výběr. Mimoto lze pod pojem fiskální odpovědnosti státu v této oblasti zahrnout i odvod cel do rozpočtu EU. Neplnění závazků vůči EU může být sankcionováno, což by se opět projevilo na fiskální situaci příslušného státu. V následujícím textu se blíže zabýváme problematikou fiskální odpovědnosti za výběr a odvod cel.

Evropská unie, resp. Evropské společenství jako její předchůdce, je založena na čtyřech základních svobodách, mezi které od počátku patří i volný pohyb zboží. Svoboda volného pohybu zboží v sobě obsahuje zákaz veškerých cel vybíraných v souvislosti s přechodem zboží přes hranici mezi dvěma členskými státy, což pro Českou republiku znamenalo od jejího vstupu do EU značné změny právní i faktické²⁷². Proč tomu tak bylo? Jedním z cílů Unie, resp. původního Společenství, bylo vytvoření společného trhu a hospodářské a měnové unie²⁷³. S ohledem na rozdíly v ekonomikách členských států nebylo možné tohoto cíle dosáhnout ihned, proto byl vývoj v této oblasti započat vybudováním celní unie mezi tehdejšími členskými státy²⁷⁴.

V případě jakékoliv celní unie, EU nevyjímaje, je třeba rozlišovat její vnitřní a vnější dopady. Uvnitř znamená celní unie odstranění překážek pohybu zboží či služeb mezi členskými státy²⁷⁵, přičemž od zóny volného obchodu ji odlišuje právě aspekt vnější. Ten znamená, že v celé celní unii je uplatňována jednotná celní politika vůči třetím státům²⁷⁶. Celní unii EU je tak možné vymezit jako celní území se zrušením cel na vnitřních hranicích

²⁷² TÝČ, V. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006; nebo SEHNÁLEK, D. *Základy práva EU*. Brno: Masarykova univerzita, 2007, s. 64 a násl.

²⁷³ Viz čl. 2 Smlouvy o založení ES.

²⁷⁴ Dohoda o základních principech mezi šesti zakladatelskými členskými státy (Belgií, Francií, Německem, Itálií, Lucemburskem a Nizozemím) vedla k založení celní unie k 1. červenci 1968 – asi o rok a půl dříve, než předpokládala v roce 1957 Římská smlouva.

²⁷⁵ Z teritoriálního pohledu je pak třeba dodat, že celní území celní unie není totožné s územím členských států. Např. Grónsko či Farské ostrovy coby části území členských států jsou z celní unie vyňaty, naopak San Marino do celní unie patří.

²⁷⁶ TÝČ, V. Společná obchodní politika. In: ROZEHNALOVÁ, N. a V. TÝČ. *Vnější obchodní vztahy Evropské unie*. Brno, Masarykova univerzita, 2006, s. 58 a násl.

členských států, společnou vnější celní politikou a sazebníkem, společnými pravidly původu pro zboží mimo EU a společným vymezením celní hodnoty²⁷⁷. Za čtyři dekády se Evropská unie stala největším obchodním blokem na světě, který se podílel na 20 % světového obchodu²⁷⁸.

6.1 Celní právo EU

Současné celní právo lze s ohledem na uvedené označit za specifickou a do značné míry mezioborovou disciplínu. Jedná se sice v tradičním tuzemském chápání²⁷⁹ o jeden ze subsystémů tzv. fiskální části finančního práva, nicméně s ohledem na členství České republiky v Evropské unii, která je zároveň unií celní, je zde patrný silný vliv regulace celního práva hmotného, do značné míry přímo unifikace, prostřednictvím přímo aplikovatelných nařízení. Pro celkové nazírání na relevantní multidisciplinární provázanost by však bylo třeba brát v potaz též vztah cel a celní správy k právu správnímu, trestnímu či v neposlední řadě k právu mezinárodního obchodu.

V rámci zvláštní části finančního práva je možné celní právo systematicky řadit do subodvětví tzv. fiskální části, spolu s právní regulací rozpočtů a daní (berní), přičemž někdy bývá celní právo dokonce označováno za jejich podoblast. Celní právo opravdu vykazuje řadu společných rysů s právem daňovým (berním). Tyto se týkají dílem jeho fiskálního významu (v pohledu unijním), dílem pojmání cla jako tzv. „daně sensu largo“ podle koncepce daně zavedené v daňovém řádu²⁸⁰ (v pohledu vnitrostátním). V obou případech však oproti daním clo vykazuje jisté odlišnosti.

V České republice a dalších členských státech Evropské unie clo nepředstavuje primárně zásadní zdroj příjmů daných států, oproti tomu daně v tradičním slova smyslu (chápány jako „daně sensu stricto“) jsou běžně brány jako zdroj příjmů daného státu, který má jednoznačný příznivý dopad

²⁷⁷ WAWRZYK, P. *Współpraca celna w Unii Europejskiej*. Warszawa: Wydawnictwa Akademickie i profesjonalne, 2008.

²⁷⁸ Celní orgány chrání vnější hranice EU. *Evropská komise* [online]. Dostupné na: http://ec.europa.eu/news/transport/080701_1_cs.htm [cit. 12. 8. 2020].

²⁷⁹ Např. některé z koncepcí pojmání finančního práva uváděné již v dobových učebnicích JANOŠÍKOVÁ, P., P. MRKÝVKA, I. TOMAŽIČ a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009; nebo MRKÝVKA, PAŘÍZKOVÁ, RADVAN, 2004, op. cit.

²⁸⁰ Zejm. § 2 odst. 3 písm. a) zákona č. 281/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů.

na příjmovou stránku státního rozpočtu, jakkoliv i na jejich správu je třeba vynaložit jisté prostředky²⁸¹.

V případě cel je situace poněkud komplikovanější. Prvním důvodem je skutečnost, že členským státům připadá toliko čtvrtina vyměřeného cla. Jedná se však o významný vlastní zdroj příjmů samotné Evropské unie²⁸², která pochopitelně věnuje svým finančním zájmům zvýšenou pozornost v rovině legislativní i v rovině kontrolní, a to prostřednictvím úřadu OLAF. Druhou, svým způsobem závažnější odlišnost s sebou nese možnost negativního ovlivnění rozpočtu členského státu. Nejde přitom jen možné sankce, které lze členskému státu EU uložit v případě, že clo neodvede řádně a včas ve prospěch příslušného účtu EU, kdy dosti citelná sankce je zde představována úrokem za pozdně odvedenou částku cla. Pokud celní orgány daného členského státu nevyberou dlužnou částku cla, může nastat dokonce situace, kdy tento členský stát bude muset odvést příslušný obnos jako mimořádný výdaj ze svých vlastních prostředků²⁸³.

V rámci celního práva EU lze tedy shrnout, že EU má nastavený mechanismus, jak přimět členské státy odvádět řádně a včas příslušné platby, které tvoří příjmovou stránku jejího rozpočtu. Nadto, jak již bylo naznačeno a jak je blíže rozebráno v samostatné části publikace, se unie neomezuje jen na způsob, jakým se ke své fiskální odpovědnosti staví samotné členské státy, ale sama má při Komisi vytvořen speciální úřad, který se v rámci ochrany unijních fiskálních cíleně zaměřuje na boj proti poměrně široké škále podvodů – OLAF. Ačkoliv se klíčové bitvy v oblasti fiskální odpovědnosti odehrávají na různých rovinách, nelze opomíjet ani roli celních správ v rámci zemí EU.

6.2 Odpovědnost za výběr a odvod cel

Po vstupu České republiky do Evropské unie se kromě jiných oblastí veřejné správy zcela změnila i správa cel. Cla již nespádají do výlučné pravomoci

²⁸¹ ŠRAMKOVÁ, D. *Unijní a mezinárodní kontext celního práva*. In: Eugeniusz Ruśkowski a evropská dimenze finančního práva. 1. vyd. Brno: Centrum prawa polskiego / Centrum polského práva, 2012, s. 120 a násl.

²⁸² Jedná se o jeden z tzv. tradičních vlastních příjmů EU. Blíže též rozhodnutí Rady 2000/597/ES, Euratom, ze dne 29. září 2000, o systému vlastních zdrojů Společenství.

²⁸³ POLÁK, P. *Zajištění celního dluhu*. In ŠRAMKOVÁ, D. a kol. *Celní správa v organizačním a funkčním pojetí*. Brno: Masarykova univerzita, 2011, s. 121 a násl.

státu, jejich poměrná část se odvádí do rozpočtu EU, jehož příjmy nazýváme vlastní zdroje. Vlastní zdroje od vstupu ČR do EU tvořily tyto položky²⁸⁴:

- tradiční vlastní zdroje (Traditional Own Resources – TOR) – cla z obchodu se třetími zeměmi, na základě společného celního sazebníku²⁸⁵,
- zdroje z daně z přidané hodnoty,
- zdroje vázané na HDP a ostatní.

Clo patří k historicky nejstarším státním příjmům. Jako jedna z nejvýznamnějších složek příjmů EU je podrobeno značné pozornosti unijních orgánů.

²⁸⁴ Složení vlastních zdrojů – viz článek 2 odst. 1 rozhodnutí Rady č. 2007/436/ES, Euratom, ze dne 7. června 2007 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství, ve znění pozdějších předpisů. Blíže ke skladbě např. SCHRATZENSTALLER, M. *The EU Own Resources System – Reform Needs and Options*. ZBW – Leibniz Information Centre for Economic: Intereconomics 2013, s. 303 a násl.; a SCHRATZENSTALLER, M. *Tax-based Own Resources as a Core Element of a Future-Oriented Design of the EU System of Own Resources*. ZBW – Leibniz Information Centre for Economic: Intereconomics 2018, s. 301 a násl.

²⁸⁵ **Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku** a dále kombinovaná nomenklatura platná pro příslušný rok v podobě prováděcího nařízení Komise, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. Mezi další stěžejní právní předpisy EU, na které celní sazebník navazuje, resp. které doplňuje, patří:

- **Celní kodex Unie (UCC)** v podobě Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, který od 1. května 2016 nahradil původní celní kodex (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství).
- **Prováděcí předpisy k Celnímu kodexu Unie:** tzv. Delegovaný akt (UCC-DA) v podobě nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/2446 ze dne 28. července 2015, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, pokud jde o podrobná pravidla k některým ustanovením celního kodexu Unie; dále tzv. Implementovaný akt (UCC-IA) v podobě prováděcího nařízení Komise (EU) 2015/2447 ze dne 24. listopadu 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie a tzv. Přechodný delegovaný akt (UCC-TDA) v podobě nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2016/341 ze dne 17. prosince 2015, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, pokud jde o přechodná pravidla k některým ustanovením celního kodexu Unie, pokud příslušné elektronické systémy dosud nejsou v provozu, a kterým se mění nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/2446.
- **Další předpisy**, z nichž mezi nejvýznamnější patří nařízení Rady (ES) č. 1186/2009 ze dne 16. listopadu 2009 o systému Společenství pro osvobození od cla, nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 978/2012, ze dne 25. října 2012, o uplatňování systému všeobecných celních preferencí a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 732/2008 a nařízení Rady (EHS, Euratom) č. 1182/71 ze dne 3. června 1971, kterými se určují pravidla pro lhůty, data a termíny.

Kontrolní činnosti Komise a Evropského účetního dvora je český správce cel, tedy Celní správa České republiky, podroben každoročně. Za případné pochybení v podobě pozdního nebo nesprávného odvodu cla, může být vyměřen České republice jako členskému státu značný úrok, popř. může být vyžadována úhrada neodvedeného cla prostřednictvím státního rozpočtu²⁸⁶.

Mezi základní předpisy regulující vztah členských států vůči EU, resp. orgánu EU (Komisi), patří:

- Rozhodnutí Rady ze dne 29. září 2000 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství (2000/597/ES, Euratom)
- Nařízení Rady (ES, Euratom) č. 1150/2000 ze dne 22. května 2000, kterým se provádí rozhodnutí 94/728/ES, Euratom o systému vlastních zdrojů Společenství.
- Rozhodnutí Rady ze dne 26. května 2014 o systému vlastních zdrojů Evropské unie (2014/335/EU, Euratom).

Úkoly Celní správy ČR spočívají v zajištění všech fází vyměření a výběru cla:

1. Výpočet a zaúčtování částky cla

Po zajištění všech podkladů dochází k výpočtu částky prostřednictvím aplikací elektronického celního řízení, jehož výsledek je zaveden do účetní evidence. Z tohoto pravidla existují výjimky – hodnota cla je pod stanovenou minimální hranicí, pro zboží bylo stanoveno prozatímní antidumpingové a vyrovnávací clo (k zaúčtování se přistoupí po stanovení konečného cla), nemožnost zaúčtovat clo pro pochybení ze strany Celní správy, marné uplynutí tříleté lhůty pro sdělení celního dluhu.

2. Dodatečné zaúčtování cla

Dodatečné zaúčtování cla nastává v případě, že původní částka byla nižší, než je stanovena právními předpisy. V případě dodatečného zaúčtování z vlastní činnosti Celní správy ČR může být vyměřeno rovněž penále.

3. Lhůty pro zaúčtování a dodatečné zaúčtování cla

V běžném provozu dochází k zaúčtování cla nejpozději do druhého dne (při návrhu na propuštění zboží), resp. do dvou dnů (při zaúčtování

²⁸⁶ BRÁZDA, F. In: ŠRAMKOVÁ, D. *Celní správa ve funkčním pojetí*. Brno: Masarykova univerzita, 2012, s. 99 a násled.

ex offa, při dodatečném zaúčtování cla). Pro zaúčtování předběžného antidumpingového nebo vyrovnávacího cla je stanovena lhůta dvou měsíců od vyhlášení konečného cla. Uvedené lhůty lze prodloužit.

4. Evidence zaúčtovaného cla v aplikaci TOR a jeho odvod ve prospěch rozpočtu EU

Vyměřené částky cel se člení do dvou skupin:

- do evidence A se zapisují uhrazená cla, nebo neuhrazená, ale zajištěná cla, pokud nebyl proti vyměření podán opravný prostředek,
- do evidence B se zapisují neuhrazená a nezajištěná cla, nebo neuhrazená, ale zajištěná cla, pokud byl proti vyměření podán opravný prostředek.

Částky zahrnuté do evidence A se odvádí do rozpočtu EU nejpozději v první pracovní den po 19. dni druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém bylo clo vyměřeno, resp. zaúčtováno. O odváděných částkách vede ČR podrobné výkaznictví.

Částky zahrnuté do evidence B se vůči EU čtvrtletně vykazují a představují v podstatě plán úhrad, které teprve budou do rozpočtu EU odvedeny.

Je třeba zopakovat, že do rozpočtu EU se neodvádějí cla v plné výši, nýbrž členské státy si ponechávají 25 % ze stanovených částek, a to ke krytí nákladů spojených s výběrem cla.

5. Lhůty pro sdělení částky cla dlužníkovi

V případě návrhu na propuštění zboží se částka cla sděluje patřičným dílem celního prohlášení, v případě rozhodnutí celního orgánu se částka cla sděluje doručením rozhodnutí. Pro sdělení částky cla je stanovena prekluzivní tříletá lhůta, to neplatí v případě celního dluhu z trestného činu, kdy je stanovena lhůta desetiletá. V případě podání opravného prostředku po dobu řízení lhůta neběží.

6. Lhůty pro placení částky cla dlužníkem

Lhůta pro zaplacení v zásadě nesmí přesáhnout 10 dní. Povinnému však může být povoleno ulehčení platby cla podle článků 224 až 229 celního kodexu. Ulehčením se rozumí odklad platby anebo posečkání platby. Lhůta pro placení může být rovněž prodloužena orgánem celní správy ex offa.

7. Úhrada částky cla

Rozhodným okamžikem úhrady je připsání částky cla na účet orgánu celní správy, popřípadě převzetí částky cla orgánem celní správy při platbě v hotovosti.

V případě vzniku celního dluhu nastupují mechanismy správy příjmů a vymáhání, přičemž jsou využívány všechny postupy, které umožňuje daňový řád. Dlužná částka je navýšena o úrok z prodlení.

8. Vrácení nebo prominutí částky cla

Vrácením cla se rozumí vrácení již zaplaceného cla a prominutím cla se rozumí rozhodnutí celních orgánů nevybírat celou nebo část dlužné částky cla, k čemuž dochází v případě neexistence celního dluhu, pochybení při evidenci cla, zneplatněním celního prohlášení, při reklamačním vrácení zboží. Navracení cla podléhá tříměsíční lhůtě od rozhodnutí.

9. Hlášení podvodů a nesrovnalostí v oblasti TOR

Po ukončeném čtvrtletí běží členským státům dvoutměsíční lhůta pro podání zprávy o podvodech a nesrovnalostech přesahujících 10 000 €. Podvodem nebo nesrovnalostí se rozumí jednání v rozporu s právními předpisy, přičemž se uplatní objektivní odpovědnost za výsledek.

Orgány EU získávají pomocí těchto hlášení strukturované a podrobné informace o jednotlivých případech podvodů a nesrovnalostí, které pak mohou sloužit jako podněty Evropskému úřadu pro boj proti podvodům (OLAF).

Závěrem je možné shrnout, že přestože přímý dopad cel na příjmovou stránku státního rozpočtu může být na první pohled relativně malý, přesto nelze význam cel a jejich správy podceňovat. Jedním ze zásadních argumentů pro toto tvrzení je skutečnost, že z pohledu EU cla představují jeden z jejích tzv. tradičních vlastních zdrojů. Neplnění závazků vůči Evropské unii přitom může být pro členský stát značně nepříjemné a případné problémy v oblasti fiskální odpovědnosti se tak mohou ještě zhoršit, jelikož členský stát může být ze strany EU citelně sankcionován. Neodvedení či pozdní odvedení části TOR tak může znamenat pro jakýkoliv členský stát nepříjemnou položku na výdajové straně jeho rozpočtu.

7 VÝKON KONTROLY NAD NAKLÁDÁNÍM S PROSTŘEDKY EU

V primárním právu EU vymezených oblastech je výkon a směřování společné politiky EU přeneseno zcela či zčásti na Unii. Stejně jako členské státy mají fiskální odpovědnost, která ovlivňuje jejich právní vztah k EU (této otázce se věnujeme v poslední kapitole), tak i sama EU je fiskálně odpovědná za své hospodaření. V následující kapitole tak vymezujeme odpovědnost EU v této oblasti a pozornost věnujeme i výkonu kontroly na unijním rozpočtem.

Evropská unie vykonává společnou a koordinovanou politiku, rozdíl mezi nimi spočívá především ve způsobu, jakou jsou tyto politiky vykonávány. Výkon a směřování společné politiky je svěřena Evropské unii (a to zcela v oblastech zemědělské, obchodní, měnové a dopravní politiky), neboť se členské státy ve prospěch společenství vzdaly části své suverenity. Výčet oblastí spadající do koordinované politiky je značný, přičemž se jedná o oblasti, v jejichž rámci dochází k dělení pravomocí mezi unijní orgány a členské státy např. otázky sociální, regionální apod. politiky, kterou provádí jednotlivé členské státy ve spolupráci s unijními orgány, jež se snaží o jejich sladování. K výkonu, sladování a dosažení společných cílů jsou nutné i finanční prostředky, ty si Evropská unie opatřuje na základě článku 311 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU). V rámci tohoto příspěvku se zaměřím na příjmovou stránku rozpočtu EU, dělení a způsob výkonu kontroly nad unijním rozpočtem.

Stejně jako členské státy nesou fiskální odpovědnost za způsob čerpání finančních prostředků vůči Evropské unii, je Evropská unie fiskálně odpovědná členskými státy za hospodaření, a to nejen co se hospodaření s unijním rozpočtem týče. Cílem tohoto příspěvku je:

- identifikovat příjmy unijního rozpočtu, se zaměřením se na příjmy plynoucí z vlastních zdrojů,
- vymezit podíl členských států na tvorbě unijního rozpočtu,
- vymezit odpovědnost a výkon kontroly nad unijním rozpočtem.

7.1 Tradiční vlastní zdroje EU

Právní rámec regulující sestavování ročního unijního rozpočtu je upraven v článcích 310 až 324 SFEU. Na základě článku 322 SFEU Komise plní příjmovou a výdajovou stránku unijního rozpočtu v mezích stanovených Víceletým finančním rámcem,²⁸⁷ který jako meziinstitucionální dohoda svými ustanoveními zavádí mimo jiné limity pro výdajovou stránku unijního rozpočtu, čímž pokládá základ pro finanční kázeň.²⁸⁸ Tvorbu unijního rozpočtu ovlivňuje nejen zmíněný Víceletý finanční plán, ale i dohody o rozpočtové kázní, spolupráci v rozpočtových záležitostech a další ujednání o řádném finančním řízení.

Stejně jako národní rozpočty i unijní rozpočet sestává z příjmové a výdajové stránky. Nutno ale podotknout, že roční unijní rozpočet je sestaven jako vyrovnaný a s jinou variantou ani nepočítá.²⁸⁹ S touto zásadou souvisí i požadavek dodržení rozpočtové kázně, kdy nebudou přijímána žádná opatření mající zásadní dopad na rozpočet.²⁹⁰ S tím též souvisí i zásada nakládání s finančními prostředky, jež musí probíhat v souladu se zásadami řádného finančního řízení.²⁹¹ Nutno podotknout, že na sestavování rozpočtu je aplikováno devět rozpočtových zásad. Konkrétně zásada jednotnosti, správnosti rozpočtu, sestavování ročního rozpočtu, rovnováhy, zúčtovací jednotky (euro), univerzálnosti, specifikace (každá položka je přidělena na určitý druh výdajů), řádného finančního řízení a transparentnosti podle článků 6 až 38 Nařízení o rozpočtových pravidlech použitelných na souhrnný rozpočet Unie.²⁹² Rozpočtové zásady mají významný podíl na sestavování

²⁸⁷ V rámci sestavování dlouhodobého rozpočtu (zpravidla na 5 let) je sjednáván i Víceletý finanční rámec, kterým se řídí roční rozpočty EU.

²⁸⁸ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) č. 2018/1046 ze dne 18. července 2018, kterým se stanoví finanční pravidla pro souhrnný rozpočet Unie, mění nařízení (EU) č. 1296/2013, (EU) č. 1301/2013, (EU) č. 1303/2013, (EU) č. 1304/2013, (EU) č. 1309/2013, (EU) č. 1316/2013, (EU) č. 223/2014 a (EU) č. 283/2014 a rozhodnutí č. 541/2014/EU a zrušuje nařízení (EU, Euratom) č. 966/2012.

²⁸⁹ Článek 310 SFEU.

²⁹⁰ Článek 310 bod 4 SFEU.

²⁹¹ Článek 310 SFEU, článek 33 a 56 finančního nařízení.

²⁹² MARKOVÁ, BOHÁČ, 2007, op.cit., s. 70–87; Srov. Přijetí souhrnného rozpočtu Evropské unie (EU, Euratom) 2020/227 na rozpočtový rok 2020 s konečnou platností. Úř. věst. L 57, 27. 2. 2020, s. 1–2384. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32020B0227&from=GA>

návrhu rozpočtu na daný rok Komisi EU, která návrh rozpočtu předkládá Evropskému parlamentu a Radě, přičemž zodpovídá za jeho plnění.²⁹³

Vzhledem k rozsahu příspěvku se budu zabývat vlastními příjmy, konkrétně příjmy plynoucími od členských států včetně výkonu kontroly nad jejich správou.

Vyrovnaný unijní rozpočet je financovaný výhradně z vlastních zdrojů, tyto zdroje jsou dále děleny na:

- tradiční vlastní zdroje jsou tvořeny zemědělskými dávkami a cly, členské státy si mohou ke krytí nákladů na výběr ponechat 25 % vybraných částek,
- podíl na dani z přidané hodnoty, kdy je členský stát povinen vypočítat základní sazbu a podíl, jež je odváděn jako zdroj unijního rozpočtu,²⁹⁴
- zdroje z hrubého národního důchodu členských států, kdy z každého členského státu je odváděn jednotný procentní podíl,
- mezi ostatní zdroje řadíme pokuty,²⁹⁵ poplatky, přebytek rozpočtu z předchozího roku atd.²⁹⁶

Příjem plynoucí z vlastní zdrojů rok od roku klesá, důsledkem jsou nižší či nulová cla uvalená na dovoz zboží do Evropské unie. Vzpomeňme, že členskému státu provádějícímu výběr tohoto poplatku zůstává 25 % z vybrané částky.²⁹⁷ Vlastní zdroj, jež je vázán na podíl na dani z přidané hodnoty doznal značné harmonizace a současná jednotná sazba je stanovena pro všechny členské státy jednotně a činí 0,3 %.²⁹⁸ Nejvýznamnějším vlastním zdrojem tak zůstává podíl na hrubém národním důchodu (**Gross National Income, GNI**)²⁹⁹ členských států, který odráží úroveň dané země a její možnou

²⁹³ Článek 322 a 314 SFEU.

²⁹⁴ Návrh nařízení Rady o metodách a postupech pro poskytování vlastního zdroje založeného na dani z přidané hodnoty / * KOM/2011/0737 v konečném znění - 2011/0333 (CNS) */

²⁹⁵ Z porušování hospodářské soutěže.

²⁹⁶ Rozhodnutí Rady 2007/436/ES, Euratom ze dne 7. června 2007 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství. Systém vlastních zdrojů.

²⁹⁷ Ibid.

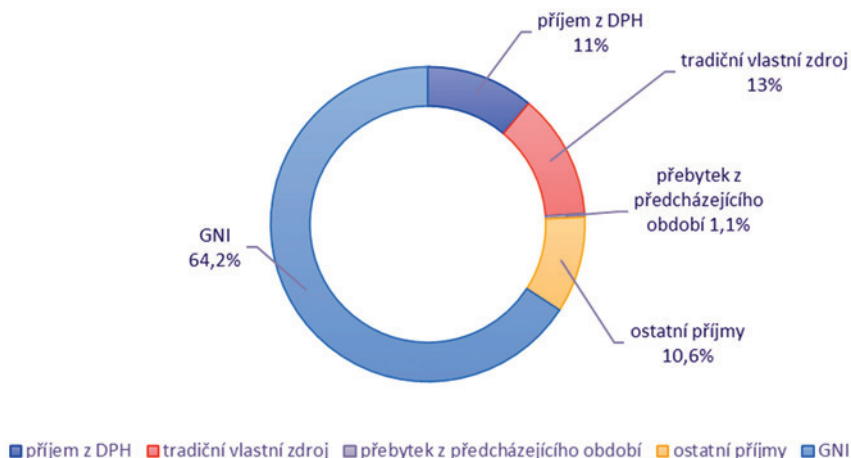
²⁹⁸ Rozhodnutí Rady 2014/335/EU, Euratom ze dne 26. května 2014 o systému vlastních zdrojů Evropské unie. (Úř. věst. L 168, 7. 6. 2014, s. 105). a zejména čl. 2 odst. 1 písm. c) uvedeného rozhodnutí.

²⁹⁹ Jedná se o makroekonomický ukazatel díky, kterému můžeme určit ekonomickou úroveň státu.

participaci na rozpočtu Evropské unie. Tento vlastní zdroj příjmové stránky byl vytvořen rozhodnutím Rady č. 88/376/EHS³⁰⁰ a spočívá ve výběru jednotného procentního podílu z GNI členských států.

V rámci příslušného rozpočtového procesu je každoročně stanovena výše procentního podílu, jež bude členský stát povinen užít na výpočet částky, již se bude podílet na unijním rozpočtu. Pro rok 2020 je na hrubý národní důchod členských států uplatňována sazba ve výši 0,6507 %.³⁰¹ Dnes je příjem plynoucí z GNI stěžejní složkou unijního rozpočtu a představuje cca 72 % příjmů tvořících vlastní zdroje.³⁰²

Obrázek č. 3: Procentuální vyjádření příjmové stránky unijního rozpočtu 2019



Zdroj: Evropská komise³⁰³

³⁰⁰ Rozhodnutí Rady 88/376/EHS, Euratom ze dne 24. června 1988 o systému vlastních zdrojů Společenství.

³⁰¹ Rozhodnutí Rady 2014/335/EU, Euratom ze dne 26. května 2014 o systému vlastních zdrojů Evropské unie (Úř. věst. L 168, 7. 6. 2014, s. 105).

³⁰² Plnění rozpočtu. Fakta a čísla o Evropské unii. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/27/prijmy-unie>

³⁰³ Výdaje a příjmy EU na období 2014–2020. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/budget/graphs/revenue_expediture.html

7.2 Participace členských států na rozpočtu EU

Na základě přístupovacích smluv se členské státy zavázaly mimo jiné také k přispívání do společného rozpočtu EU, vztah České republiky k rozpočtu vznikl na základě Smlouvy o přistoupení podepsané dne 16. dubna 2003 a dle článku 10 Ústavy³⁰⁴ byla vyhlášena ve Sbírce mezinárodních smluv pod č. 44/2004 Sb. m. s. dne 28. dubna 2004, účinná od 1. května 2004.³⁰⁵ Tímto se Smlouva o přistoupení stala součástí právní řádu České republiky a to i včetně přímo závazných ustanovení (Smlouvy o ES) SFEU a relevantních finančních nařízení.³⁰⁶

Rozpočet EU se skládá z několika složek. Tento příspěvek nemá za cíl popsat jednotlivé složky, nýbrž se zaměřuje na stěžejní zdroj financování unijního rozpočtu, kterým jsou povinné odvody členských států dle vypočteného hrubého národního důchodu, a zodpovědnost Evropské unie, konkrétně Komise nakládat efektivně a hospodárně s danými prostředky. Tyto požadavky je možné zahrnout pod zásadu řádného finančního řízení (principle of sound financial management).³⁰⁷ Co se plnění rozpočtu týče, Komise užívá tzv. i) přímé řízení, kdy získává prostředky prostřednictvím svých agentur, ii) sdílené řízením, na němž se podílí členské státy nebo iii) nepřímé řízením.³⁰⁸

³⁰⁴ Ústavní zákon č. 1/1993 Sb.

³⁰⁵ Sbírka mezinárodních smluv 44/2004 Sb. m. s. Sdělení Ministerstva zahraničních věcí o sjednání Smlouvy mezi Belgickým královstvím, Dánským královstvím, Spolkovou republikou Německo, Řeckou republikou, Španělským královstvím, Francouzskou republikou, Irskem, Italskou republikou, Lucemburským velkovévodstvím, Nizozemským královstvím, Rakouskou republikou, Portugalskou republikou, Finskou republikou, Švédským královstvím, Spojeným královstvím Velké Británie a Severního Irska (členskými státy Evropské unie) a Českou republikou, Estonskou republikou, Kyperskou republikou, Lotyšskou republikou, Litevskou republikou, Maďarskou republikou, Republikou Malta, Polskou republikou, Republikou Slovinsko, Slovenskou republikou o přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyperské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky k Evropské unii. *Ministerstvo zahraničních věcí* [online]. Dostupné z: <https://esipa.cz/sbirka/sbsrv.dll/sb?DR=SB&CP=2004m044>

³⁰⁶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) č. 2018/1046 ze dne 18. července 2018, kterým se stanoví finanční pravidla pro souhrnný rozpočet Unie, mění nařízení (EU) č. 1296/2013, (EU) č. 1301/2013, (EU) č. 1303/2013, (EU) č. 1304/2013, (EU) č. 1309/2013, (EU) č. 1316/2013, (EU) č. 223/2014 a (EU) č. 283/2014 a rozhodnutí č. 541/2014/EU a zrušuje nařízení (EU, Euratom) č. 966/2012.

³⁰⁷ Článek 310 SFEU, článek 33 a 56 finančního nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) č. 2018/1046.

³⁰⁸ Plnění rozpočtu. Fakta a čísla o Evropské unii. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/27/prijmy-unie>

Na základě článku 317 SFEU je rozpočet plněn v rámci tzv. sdíleného řízení, kdy dochází ke kontrole rozpočtu Komisí i členskými státy.

Ve sdíleném řízení je plnění unijního rozpočtu podrobeno kontrole jak ze strany Komise, tak ze strany členských států. Dle mého názoru bude docházet k rozdílnému přístupu obezřetnosti výkonu kontroly ze strany členského státu jež přispívá či pouze přijímá prostředky z unijního rozpočtu. Co se participace na vytváření či přerozdělování prostředků z unijním rozpočtu týče, dělíme členské státy do dvou kategorií. Odvádí-li členský stát částku nižší, než je částka, kterou inkasuje z rozpočtu Evropské unie, hovoříme o čistém příjemci (kterým je mimo jiné Česká republika).³⁰⁹ Na druhou stranu jsou země, které do společného rozpočtu odvádí více, než z něj přijímají. Jedná se tak o čisté plátce.

Tabulka č. 1: Vztah členských států vůči rozpočtu EU v roce 2018

Čistý příjemce	Čistý plátce
Česká republika	Rakousko
Polsko	Švédsko
Maďarsko	Itálie
Řecko	Francie
Portugalsko	Německo
Rumunsko	Dánsko
Španělsko	Irsko
Slovensko	Belgie
Litva	Finsko
Bulharsko	Nizozemsko
Chorvatsko	Velká Británie
Estonsko	
Slovinsko	
Kypr	
Malta	
Lucembursko	
Lotyšsko	

Zdroj: Vlastní zpracování

³⁰⁹ Česká republika získala v roce 2019 z rozpočtu EU o 68,5 mld. Kč více, než zaplatila. Ministerstvo financí ČR [online]. 28. 1. 2020. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/ceska-republika-ziskala-v-roce-2019-z-ro-37294>

Státy tvořící „západní křídlo“ evropské unie tvoří tzv. čistí plátcí, tedy členské státy, které přispívají více než z unijního rozpočtu inkasují. Jen Německo mající jednu z nejvýkonnějších ekonomik v Evropě, přispělo za rok 2018 do unijního rozpočtu cca 26 mld. €. Tato částka odpovídá přibližně 0,73 % německé ekonomiky.³¹⁰ Již v souvislosti s Brexitem volalo Německo, a současně i další státy jež jsou čistými přispěvateli, po zachování limitu nepřesahujícího 1 % GNI, tak aby nedocházelo k odvádění národních finančních prostředků jednotlivých vlád na úkor „ztráty“ příjmů unijního rozpočtu po odchodu Velké Británie.³¹¹

7.2.1 Participace členů eurozóny na rozpočtu Evropského stabilizačního mechanismu

V rámci Evropského stabilizačního mechanismu (ESM), který vznikl na základě mezivládní smlouvy o zřízení ESM³¹² jako jeden z valů reagujících na situaci, jež byla vyvolána „krizí eura“ a nutností poskytnout finanční asistenci některým členům eurozóny za účelem ochrany stability eurozóny. Bylo na základě zakládající smlouvy dojednán disponibilní rozpočet stanovený v objemu 700 mld. €.

Na rozpočtu ESM se podílí jednotlivě každá země eurozóny a jednotliví členové ručí za závazky ESM omezeně. Dle článku 8 odst. 5 Smlouvy o ESM je stanoveno, že ručení členů eurozóny tudíž i členů ESM je omezeno do výše hodnoty podílu na schváleném základním kapitálu, a to ve výši emisního kurzu. Co se velikosti podílu členských zemí týče jedná se o stejný

³¹⁰ Germany. Budgets and Funding. *Evropská unie* [online]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/about-eu/countries/member-countries/germany_en

³¹¹ MEHREEN, K. in Brussels a G. CHAZAN in Berlin. Germany's annual EU budget bill set to double to €33bn. *Financial Times*, 27. 10. 2019.

³¹² Smlouva o zřízení Evropského stabilizačního mechanismu ze dne 2. 2. 2012. Smlouva o stabilitě, koordinaci a správě hospodářské a měnové unii mezi Belgickým královstvím, Bulharskou republikou, Dánským královstvím, Spolkovou republikou Německo, Estonskou republikou, Irskem, Řeckou republikou, Španělským královstvím, Francouzskou republikou, Italskou republikou, Kyperskou republikou, Lotyšskou republikou, Litevskou republikou, Lucemburským velkovévodstvím, Maďarskem, Maltou, Nizozemským královstvím, Rakouskou republikou, Polskou republikou, Portugalskou republikou, Rumunskem, republikou Slovinsko, Slovenskou republikou, Finskou republikou, a Švédským královstvím (také známá jako rozpočtový pakt).

výpočet³¹³, jakým se členská země podílí na základním kapitálu Evropské centrální banky³¹⁴.

Co se odpovědnosti za hospodaření s těmito prostředky týče, vzpomeňme, že z ESM ale i Evropského fondu finanční stability, byly na základě dohod o finanční asistenci poskytnuty prostředky, resp. půjčky, včetně určení úrokových měr a splatnosti. To, jakým způsobem jsou jednotlivé povinnosti příjemců půjček dodržovány a plněny, je sledováno v rámci výkonu dohledu, jež je nazýván post-programme surveillance,³¹⁵ v rámci něž jsou jednotlivé členské státy sledovány až do té doby, dokud nesplatí 75% obdržené částky z ESM. V rámci tohoto výkonu je hodnoceno i to, jakým způsobem jsou dodržovány podmínky, na základě, nichž byla členskému státu půjčka poskytnuta.³¹⁶

7.3 Kontrola rozpočtu

Stejně jako národní rozpočty i unijní rozpočet podléhá kontrole a ta probíhá na několika úrovních:

- na úrovni členských států,
- na úrovni EU
 - Vnitřní,
 - Vnější
 - » Účetní dvůr EU,
 - » Evropský parlament.

V rámci sdíleného řízení je členským státům uložena povinnost kontroly a auditu nad rozpočtem, přičemž můžeme kontrolu členskými státy členit na to jakým směrem je vykonávána. Z pozice příjemce finančních prostředků, kdy jsou finanční prostředky přerozdělovány z rozpočtu, zodpovídá členský stát za jejich správné užití ve smyslu dojednaných podmínek a závazků stanovených obecnými nařízeními a dalšími specifiky vztahující se na konkrétní projekt či fond. Tuto kontrolu členské státy vykonávají na vnitrostátní

³¹³ Podíly na základním kapitálu ECB se vypočítávají podle klíče, který odráží podíl daného státu na celkovém počtu obyvatel a hrubém domácím produktu EU.

³¹⁴ Upisování kapitálu. *Evropská centrální banka* [offline]. ECB.

³¹⁵ Post-programme Surveillance report, cyprus, 2019. *Evropská komise* [offline].

³¹⁶ NEVEČERA LOVÁ, N. a J. SCHWEIGL. *Právní aspekty evropských fondů finanční asistence*. Brno: Masarykova univerzita, 2020.

úrovni prostřednictvím svých národních orgánů, zpravidla ministerstvy^{317, 318}. Na druhou stranu, kdy jsou finanční prostředky přerozdělovány z národních ekonomik členských států do unijního rozpočtu, jsou členské státy na základě článků 290 a 291 SFEU týkající se přenesené působnosti a pravomoci na Komisi, oprávněny výkonu kontroly nad správou rozpočtu prováděnou Komisí, Radou i Evropským parlamentem.³¹⁹

V rámci národního hospodářství daného členského státu je příspěvek plynoucí z unijního rozpočtu, (v rámci právního řádu ČR např. dle § 6 odst. 1 písm. c) zákona č. 218/ 200 Sb., o rozpočtových pravidlech) a prostředky poskytnuté na realizaci politik EU (strukturálních fondů, zemědělského fondu atd.) příjmem státního rozpočtu.³²⁰

Od vstupu do EU se ČR zavázala k podílení se na odvodu finančních prostředků vlastních zdrojů do unijního rozpočtu, „*prostředky k zajištění předfinancování u výdajů, které jsou spolufinancovány ze zdrojů unie nebo finančních mechanismů EHP/Norsko, popř. z programu švýcarsko-české spolupráce*“,³²¹ v rámci právních předpisů ČR figuruje tento závazek na výdajové straně státního rozpočtu.

Členské státy se z hlediska kontroly nakládání s unijními prostředky zaměřují na příjemce dané podpory, kdy český stát zodpovídá za nakládání s prostředky unijního rozpočtu. Členský stát tak dbá na správné vyplacení, dohlíží na užívání prostředků dle dohodnutého účelu a dbá na identifikaci příjemce. Členský stát musí disponovat takovými institucemi nadány kontrolní pravomocí a kontrolními mechanismy, které v případě odhalení neoprávněně vyplaceného „příspěvku“ musí být schopny danou částku vymáhat. Dojde-li na straně státu k pochybení, nese odpovědnost za chybné nakládání se svěřenými prostředky členský stát sám a je povinen (s pár výjimkami) částku

317 Na základě usnesení vlády č. 198/2006 je ústředním orgánem zodpovědným za řízení toku finančních prostředků z EU Národní fond Ministerstva financí. Pro boj a odhalování podvodů a nezákonných aktivit byl zřízen Evropský úřad pro boj proti podvodům (OLAF).

318 Články 317 a 322 SFEU. Na základě usnesení vlády č. 198/2006 je ústředním orgánem zodpovědným za řízení toku finančních prostředků z EU Národní fond Ministerstva financí.

319 Články 290 a 291 SFEU.

320 Důvodová zpráva k návrhu zákona o státním rozpočtu České republiky na rok 2020. *Úřad Vlády ČR* [online]. ÚVČR. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/veklep-detail?pid=KORNBDQMWHRD>

321 Ibid.

uhradit zpět do unijního rozpočtu EU.³²² V rámci spolupráce s členskými státy v tzv. sdíleném řízení disponuje Komise nástrojem kontroly, který má předcházet podvodům a korupci v rámci neoprávněně vyplacenému finančnímu obnosu. Komise tak disponuje databází subjektů odsouzených za podvody, korupci či zapojení do trestné činnosti. Tento seznam je možné považovat za podklad, na základě kterého by mělo docházet k preventivnímu odhalení subjektu jež není oprávněn čerpat unijních prostředky.³²³

Kontrola na unijní úrovni je členěna na kontrolu vnitřní a vnější. K vnitřní kontrole dochází z časového hlediska ex post, kdy je daná evropská instituce/orgán povinen provést audit nad svým hospodařením za dané období. Výsledkem je zhodnocení, zda se svěřenými prostředky bylo hospodařeno dle zásady řádného finančního řízení.³²⁴ Ke zhodnocení, zda bylo hospodařeno dle těchto zásad je nutné, aby proběhla i vnější kontrola. Na výkonu vnější kontroly se podílí dva evropské orgány, tj. Evropský parlament a Evropský účetní dvůr (EÚD). EÚD provádí kontrolu finančních prostředků a dle článku 285 SFEU mu přísluší kontrola účetnictví unie. Výstupem provádění kontroly jsou Zprávy o příjmech a výdajích rozpočtů unie a evropského rozvojového fondu a Zpráva o hodnověrnosti účtů a provedených transakcí. Z obsahu je následně seznatelné, zda bylo se svěřenými prostředky nakládáno hospodárně, efektivně a účelně.³²⁵ Předmětné zprávy jsou součástí dokumentace, jež je dále postoupena Evropskému parlamentu, který jako přímo volený orgán zodpovídá za řádné hospodaření se svěřenými prostředky a vykonává dohled nad Komisí (uděluje Komisi absolutorium za plnění rozpočtu)³²⁶ a dalšími orgány (zodpovídají za „svěřenou“ část rozpočtu). Parlamentu přísluší udělení tzv. rozpočtového absolutoria, tedy konečné schválení plnění rozpočtu za daný rok.³²⁷

³²² Pravidla a zásady. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/info/funding-tenders/how-eu-funding-works/rules-and-principles_cs

³²³ Transparentnost. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/info/about-european-commission/service-standards-and-principles/transparency/funding-recipients_cs

³²⁴ KONIG, P. *Rozpočet a politiky Evropské unie, Příležitost pro změnu*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck. 2009, s. 37–42.

³²⁵ Ibid.

³²⁶ Článek 319 SFEU.

³²⁷ Rozpočtové pravomoci. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/about-parliament/cs/powers-and-procedures/budgetary-powers>

Výsledkem všech získaných poznatků a zpráv je možné přistoupit k projednávání o udělení či neudělení absolutoria, toto projednávání je výsadou Evropského parlamentu a je tzv. konečným schválením unijního rozpočtu a nositelem informace, zda bylo za předmětný rok nakládáno se svěřenými finančními prostředky dle zásady řádného finančního řízení. Parlamentu jsou Výborem pro rozpočtovou kontrolu předloženy veškeré podklady, od všech institucí EU (včetně zpráv EÚD) a doporučení členských států, nutné k projednání o udělení absolutoria.³²⁸ Je-li absolutorium uděleno, je tím z kontrolního hlediska nahlíženo na daný rozpočet jako uzavřený. Parlament může ovšem absolutorium neudělit, přičemž důvod neudělení odůvodní ve svých doporučeních, s kterými se dané instituce musí vyrovnat.³²⁹

V roce 2020 bylo Výboru pro rozpočtovou kontrolu předloženo cca 50 zpráv, 1738 pozměňovacích návrhů a 48 stanovisek³³⁰ sloužících jako podklad pro rozhodnutí o udělení absolutoria za rozpočtový rok 2018. Není divu, že s takovým množstvím podkladů, s kterými se musel Parlament seznámit, došlo k uzavření rozpočtového roku a udělení absolutoria až 14. května 2020. Předpokládáme tedy, že se o udělení rozpočtového absolutoria za účetní rok 2020 bude Parlament zabývat v roce 2022. V podkladech pro Výbor pro rozpočtovou kontrolu bude zajímavé sledovat, jak se projevila celosvětová „krize“ související s nemocí COVID-19 a jaký bude její dopad na plnění rozpočtu jednotlivých institucí, ročního unijního rozpočtu a zda se výsledný dopad promítne do již schváleného Víceletého finančního rámce.

Odpovědnost za řádné nakládání a užití shromážděných finančních prostředků nese Evropská komise, přičemž zhruba 80 % těchto prostředků je spravováno na úrovni členských států, kdy povinnost je pro všechny členské státy totožná, spočívající v zajištění dohledu nad hospodařením s přerozdělenými prostředky z unijního rozpočtu EU.³³¹ Zmiňme, že ve spojení

³²⁸ Článek 317 SFEU.

³²⁹ Absolutorium nebylo uděleno v letech 1984 za rozpočtový rok 1982 a v roce 1998 za rozpočtový rok 1996. Srov. Rozpočtové absolutorium: nástroj parlamentní kontroly krok za krokem. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/news/cs/headlines/eu-affairs/20150427STO46470/rrozpocetove-absolutorium-nastroj-parlamentni-kontroly-krok-za-krokem>

³³⁰ Výbory EU. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/committees/cs/discharge-2018/product-details/20200430CDT03723>

³³¹ Pravidla a zásady. *Evropská komise* [online].

s kontrolními mechanismy vykonávanými na vnitrostátní úrovni je systém přerozdělování finančních prostředků z fondů EU založen na principu předfinancování ze státního rozpočtu a tyto prostředky jsou dále ze státního rozpočtu převedeny na financování schválených projektů. Ve spojení s prováděním kontroly vykonávané na unijní úrovni je i sledováno, jakým způsobem je nakládáno s příjmy plynoucími do unijního rozpočtu. Zda je tato kontrola dostačující, není možné říci, nicméně ze Situačních zpráv EÚD³³² je zřejmé, že v rámci výkonu kontroly s EÚD spolupracují nejvyšší kontrolní instituce členských států a zabývají se otázkami především jakým způsobem v rámci auditů výkonosti zajišťují členské státy a Komise soulad s právními předpisy EU, co se vynakládání veřejných prostředků týče, či kvalitou Komisí podávaných zpráv o výsledcích dohledových činností.

³³² Uplatňování právních předpisů EU: povinnosti Evropské komise v oblasti dohledu podle čl. 17 odst. 1 Smlouvy o Evropské unii. *Evropský účetní dvůr* [online]. Dostupné z: <https://op.europa.eu/webpub/eca/lr-eu-law/cs/>

8 ODPOVĚDNOST ZA PORUŠENÍ PRAVIDEL ČERPÁNÍ UNIJNÍCH PROSTŘEDKŮ

Jestliže v předchozí kapitole jsme se zabývali otázkou hospodaření EU, resp. vybranými aspekty její fiskální odpovědnosti, tak v závěrečných dvou kapitolách se již dostáváme k problematice fiskální odpovědnosti států vůči EU, resp. mezinárodním organizacím. V následujícím textu zabýváme odpovědností za porušení pravidel čerpání unijních prostředků. V této souvislosti jsme se zabývali nejprve vymezením prostředků, o které se jedná, a povinností a odpovědnosti Evropské komise a členských států při čerpání těchto prostředků, přičemž jsme analyzovali následky neplnění povinností.

Členské státy Evropské unie hrají při plnění unijního rozpočtu významnou roli, což s sebou nese celou řadu specifických povinností vyplývajících ze Smluv a dalších právních předpisů. Tyto povinnosti se však liší v závislosti na způsobu plnění unijního rozpočtu. Cílem této kapitoly je:

1. **vymezit finanční prostředky, o které se jedná, tzn. tu část unijního rozpočtu, na jejíž správě se podílí členské státy;**
2. **identifikovat povinnosti a odpovědnost Evropské komise a členských států při čerpání těchto finančních prostředků;**
3. **analyzovat následky při neplnění povinností.**

Primárně jsme se zaměřili na odpovědnostní vztah mezi členským státem a Evropskou unií, ačkoliv problematika čerpání unijních prostředků je bezesporu mnohem obsáhlejší. Cílem kapitoly proto není detailní rozbor finanční kontroly koncových příjemců (a jejich povinností), nýbrž otázka rozdělení povinností mezi státy a EU při správě unijních finančních prostředků.

8.1 Plnění unijního rozpočtu

Evropská komise plní unijní rozpočet ve spolupráci s členskými státy v souladu s finančním nařízením³³³ přijatým na základě článku 322 Smlouvy

³³³ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) č. 2018/1046 ze dne 18. července 2018, kterým se stanoví finanční pravidla pro souhrnný rozpočet Unie, mění nařízení (EU) č. 1296/2013, (EU) č. 1301/2013, (EU) č. 1303/2013, (EU) č. 1304/2013, (EU) č. 1309/2013, (EU) č. 1316/2013, (EU) č. 223/2014 a (EU) č. 283/2014 a rozhodnutí č. 541/2014/EU a zrušuje nařízení (EU, Euratom) č. 966/2012.

o fungování Evropské unie (SFEU). Toto nařízení pro členské státy stanoví mimo jiné povinnost kontroly a auditu při plnění rozpočtu, jakož i z toho vyplývající odpovědnost.³³⁴ Využívání finančních prostředků musí probíhat v souladu se zásadou řádného finančního řízení (principle of sound financial management).³³⁵ Tato rozpočtová zásada v sobě zahrnuje zásadu hospodárnosti, efektivnosti a účinnosti (tzv. principy 3E – economy, efficiency, effectiveness). Mezi další rozpočtové zásady EU patří zásada jednotnosti a správnosti rozpočtu, zásada ročního rozpočtu, zásada vyrovnanosti, zásada zúčtovací jednotky, zásada obecnosti, zásada specifikace a zásada transparentnosti.³³⁶

Evropská komise plní dle článku 62 finančního nařízení unijní rozpočet buďto přímo, ve sdíleném řízení s členskými státy či nepřímo (viz obrázek č. 4). V rámci sdíleného řízení je čerpáno asi 76 % unijního rozpočtu, na přímé řízení připadá 22 % a na nepřímé řízení 2 %.³³⁷

Obrázek č. 4: Způsoby plnění rozpočtu EU

Přímé řízení (Direct management)	• Útvary Evropské komise • Výkonné agentury
Sdílené řízení (Shared management)	• Evropská komise s členskými státy
Nepřímé řízení (Indirect management)	• Jiné subjekty (např. třetí země, mezinárodní organizace, EIB a další)

Zdroj: autorka

V případě přímého řízení spravuje finanční prostředky Evropské unie přímo Evropská komise prostřednictvím svých útvarů (včetně delegací) či výkonných agentur, jako je Výkonná agentura pro výzkum (REA), Výkonná

³³⁴ Článek 317 SFEU.

³³⁵ Článek 310 SFEU, článek 33 a 56 finančního nařízení.

³³⁶ MARKOVÁ, BOHÁČ, 2007, op. cit., s. 70–74.

³³⁷ Plnění rozpočtu. *Evropský parlament* [online]. Fakta a čísla o Evropské unii. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/30/plneni-rozpocetu>

agentura pro inovace a sítě (INEA) či Výkonná agentura pro vzdělávání, kulturu a audiovizuální oblast (EACEA). Poslední jmenovaná je například zodpovědná za řízení centralizovaných prvků populárního programu Erasmus+, mezi něž patří vyhlášení výzev k podávání návrhů nebo posuzování žádostí o grant. V rámci nepřímého řízení jsou programy řízeny typicky prostřednictvím třetích zemí či mezinárodních organizací. Naproti tomu ve sdíleném řízení jsou unijní prostředky svěřeny členským státům, které si samy vybírají úspěšné projekty skrze své národní programy. Blíže je sdílené řízení popsáno v následující podkapitole.

8.2 Čerpání unijních prostředků ve sdíleném řízení

8.2.1 Pravidla sdíleného řízení

Příkladem finančních prostředků, které podléhají sdílenému řízení, jsou evropské strukturální a investiční fondy (ESIF). V programovém období 2014–2020 se jedná o Evropský fond pro regionální rozvoj (EFRR), Evropský sociální fond (ESF), Fond soudržnosti, Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova (EZFRV) a Evropský námořní a rybářský fond (ENRF). Základním právním předpisem upravujícím fungování těchto fondů je přímo použitelné nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 o společných ustanoveních o EFRR, ESF, Fondu soudržnosti, EZFRV a ENRF, o obecných ustanoveních o EFRR, ESF, Fondu soudržnosti a ENRF a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 (dále jen obecné nařízení), které obsahuje obecná ustanovení o ESI fondech. Soustava prováděcích nařízení, resp. odvětvových pravidel, se kromě obecného nařízení skládá také z navazujících samostatných nařízení blíže upravujících činnost a specifika jednotlivých fondů. Úplný přehled právního rámce je však mnohem širší a zahrnuje např. určitá rozhodnutí Evropské komise či pokyny.³³⁸ Zde je nutné doplnit také vnitrostátní předpisy týkající se čerpání unijních prostředků, v České republice hovoříme především o zákonu č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla) a zákonu č. 250/200 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

³³⁸ SVOBODA, T. *Efektivnost využívání strukturálních fondů EU – vybrané právní aspekty*. Brno: Masarykova univerzita, 2016, s. 23.

Pravidla sdíleného řízení jsou obsažena v článku 63 finančního nařízení a odvětvových pravidlech. Při správě finančních prostředků ve sdíleném řízení přijímají členské státy veškerá opatření nezbytná k ochraně finančních zájmů EU, zejména:

- zajišťují, že financované činnosti jsou prováděny správně, účinně a v souladu s odvětvovými pravidly;
- určují subjekty odpovědné za řádnou správu a kontrolu finančních prostředků EU a na tyto subjekty také dohlíží;
- předcházejí nesrovnalostem a podvodům, odhalují je a napravují;
- spolupracují s Komisí, Evropským úřadem pro boj proti podvodům (OLAF), Účetním dvorem a Úřadem evropského veřejného žalobce;
- provádějí předběžné a následné kontroly (včetně kontrol na místě a na určitém vzorku);
- zpětně získávají neoprávněně vyplacené finanční prostředky, a je-li to nezbytné, zahajují správní a soudní řízení;
- ukládají příjemcům finančních prostředků sankce.

Evropská komise tyto systémy řízení a kontroly sleduje a v souladu s platnými pravidly:

- uplatňuje postupy zaměřené na kontrolu a schválení účetní závěrky určených subjektů, která musí být úplná, přesná a věrná;
- vyloučí z financování úhrady provedené v rozporu s platným právem;
- přeruší běh platebních lhůt nebo pozastaví platby (Komise takové přerušení či pozastavení plateb ukončí, jakmile členský stát předloží své připomínky a přijme nezbytná opatření).

8.2.2 Průběh sdíleného řízení

V případě evropských strukturálních a investičních fondů sdílené řízení probíhá následovně. Fondy poskytují finanční podporu koncovým příjemcům prostřednictvím víceletých operačních programů, kde doplňují národní zásahy. Při tvorbě těchto programů se uplatní princip partnerství, který zahrnuje spolupráci na několika úrovních. První z nich je kooperace mezi Evropskou komisí a členskými státy. Druhou rovinu tvoří spolupráce na vnitrostátní úrovni mezi státními orgány a jejich partnery, což mohou být místní a jiné orgány veřejné správy, hospodářští a sociální partneři, případně subjekty

zastupující občanskou společnost, nevládní organizace a další.³³⁹ Každý členský stát vypracuje ve spolupráci se svými partnery tzv. dohodu o partnerství a předloží ji Evropské komisi ke schválení. Tato dohoda obsahuje analýzu rozdílů, potřeb rozvoje a růstového potenciálu daného státu, orientační rozdělení finanční podpory podle tematických cílů pro každý z fondů, popis integrovaných přístupů či implementačních opatření.³⁴⁰ Pro období 2014–2020 bylo v České republice schváleno deset národních operačních programů a řada programů Evropské územní spolupráce. Centrální metodickou a koordinační činnost zajišťuje Národní orgán pro koordinaci (NOK), jehož roli plní Ministerstvo pro místní rozvoj. Jednotlivé programy jsou řízeny příslušnými řídicími orgány, tj. ministerstvy (např. Operační program Zaměstnanost řídí Ministerstvo práce a sociálních věcí), která také vyhláší výzvy k předkládání žádostí o podporu. Podané žádosti vyhodnocuje řídicí orgán, případně jím pověřený zprostředkující subjekt.³⁴¹

Finanční prostředky jsou příjemcům podpory vypláceny řídicími orgány (eventuálně zprostředkujícím subjektem) ze státního rozpočtu na základě podaných žádostí o platbu. Řídicí orgán tyto platby předkládá v rámci souhrnné žádosti o platbu platebnímu a certifikačnímu orgánu (Odbor 55 Ministerstva financí – Národní fond), který se ujistí, že prostředky byly vynaloženy s danými pravidly a souhrnnou žádost proplatí. Platební a certifikační orgán následně zasílá žádost o platbu Evropské komisi, která tyto prostředky refunduje.³⁴² Kontrola a audit čerpání unijních prostředků je primárně v gesci jednotlivých členských států, Komise hraje úlohu dohledu, a to v souladu se zásadou subsidiarity a proporcionality.

8.2.3 Systémy řízení a kontroly

Právní rámec upravující finanční řízení, kontrolu a předcházení podvodům je od roku 2000 postupně posilován, ať už se jedná o vyšetřovací

³³⁹ BOHÁČKOVÁ, I. a M. HRABÁNKOVÁ. *Strukturální politika Evropské unie*. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 51–52.

³⁴⁰ Článek 14 a násl. obecného nařízení.

³⁴¹ Zastřešující portál Evropských strukturálních a investičních fondů v ČR. *Ministerstvo pro místní rozvoj ČR* [online]. Dostupné z: <https://dotaceeu.cz/cs/uvod>

³⁴² Metodický pokyn finančních toků programů. *Ministerstvo financí ČR* [online]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2018/metodicky-pokyn-financnich-toku-programu-32694>

a koordinační schopnosti Komise, zvyšování odpovědnosti členských států nebo donucovací opatření ve formě přerušení či pozastavení plateb a oprav. Na začátku každého sedmiletého programového období Evropská komise schvaluje systémy řízení a kontroly. Členské státy jsou povinny zajistit řádné finanční řízení, kontrolu a audit prostřednictvím trojice institucí, kterými jsou řídicí, certifikační a auditní orgány (viz články 125–127 obecného nařízení). Primární odpovědnost za dodržování předpisů a kontrolu žádostí o podporu mají řídicí orgány jednotlivých operačních programů. Certifikační orgán kontroluje platby vyplácené příjemcům předtím, než předloží certifikované výdaje k proplacení Evropské komisi. Nezávislý auditní orgán provádí audity systémů a projektů, výsledky oznamuje Komisi a celý systém je pravidelně posuzován Evropským účetním dvorem.³⁴³

Z výše uvedeného vyplývá, že odpovědnost za řízení a kontrolu programů mají v rámci sdíleného řízení jak členské státy, tak Evropská komise, a to v souladu se svými povinnostmi stanovenými obecným nařízením a specifickými pravidly pro daný fond. Státy nesou dle článku 74 obecného nařízení odpovědnost za plnění povinností v oblasti řízení, kontroly a auditu, zajištění účinného fungování systémů řízení a kontroly, dále zajištění existence účinných opatření na přezkum stížností týkajících se fondů. Pravomoci a odpovědnosti Evropské komise zakotvuje článek 75 obecného nařízení. Komise může požádat členský stát, aby přijal opatření nezbytná k zajištění účinného fungování systémů řízení a kontroly nebo správnosti výdajů. Úředníci nebo zástupci Komise mohou provádět audity nebo kontroly na místě, měla by zde být však respektována zásada proporcionality zohledňující potřebu zamezit zdvojování auditů a snížení administrativní zátěže kladené na příjemce.

Systémy řízení a kontroly mají za cíl předcházet nesrovnalostem³⁴⁴ a podvodům, odhalovat je a napravovat, jinými slovy mají zajistit řádné čerpání unijních prostředků. Pokud členské státy nebo Komise zjistí výskyt jednotlivých

³⁴³ MENDEZ, C. a J. BACHTLER. Financial Compliance in the European Union: A Cross-National Assessment of Financial Correction Patterns and Causes in Cohesion Policy. *JCMS Journal of Common Market Studies*, 2017, roč. 55, č. 3, s. 569–592.

³⁴⁴ Nesrovnalost je definována v článku 2 obecného nařízení jako „jakékoli porušení ustanovení unijního nebo vnitrostátního právního předpisu týkajícího se jeho uplatňování, které vyplývá z jednání nebo opomenutí hospodářského subjektu zapojeného do provádění fondů ESI, a v důsledku jehož je nebo by mohl být poškozen rozpočet Unie tím, že by byl z rozpočtu Unie ubrazen neoprávněný výdaj.“

či systémových nesrovnalostí, mohou provést tzv. finanční opravy, které spočívají ve zrušení celého příspěvku či jeho části na operaci nebo operační program.³⁴⁵

8.2.4 Následky neplnění povinností

Členské státy také vymáhají neoprávněně vyplacené částky příjemcům. Postupují při tom podle vnitrostátních právních předpisů, neboť unijní nařízení jim přesný postup nestanoví.³⁴⁶ Nelze-li však finanční prostředky získat zpět v důsledku pochybení nebo nedbalosti státu, zodpovídá za jejich uhrazení zpět do rozpočtu EU členský stát. Členské státy se mohou rozhodnout nevymáhat od příjemce neoprávněně vyplacenou částku příspěvku z fondů, pokud nepřesahuje 250 €. Nesrovnalosti nad 10 tisíc € ale musí oznámit Komisi a průběžně ji informovat o dalším postupu.³⁴⁷

Pokud členský stát neplní řádně své povinnosti, Evropská komise může dle článku 142 obecného nařízení všechny průběžné platby či jejich části pozastavit (např. existuje závažný nedostatek a ze strany státu nebyla přijata opatření k nápravě). Vzhledem k tomu, že čerpání finančních prostředků funguje na principu předfinancování ze státního rozpočtu, jakékoliv zastavení plateb či dokonce vrácení finančních prostředků zpět do rozpočtu EU může národní rozpočet daného státu velmi negativně ovlivnit. Je tedy v zájmu každého členského státu své povinnosti plnit.

³⁴⁵ Článek 143 a násl. obecného nařízení.

³⁴⁶ Na základě kontrolního zjištění poskytovatel dotace písemně vyzve příjemce k nápravě (je-li možná) nebo k navrácení dotace či její části dle § 14f rozpočtových pravidel. Poskytovatel dotace informuje o vydání výzvy, včetně toho, jak na ni bylo reagováno, příslušný orgán finanční správy. Pokud nedojde ze strany příjemce k nápravě ani navrácení, řídicí orgán předá svá zjištění příslušnému finančnímu úřadu – správci daně. Toto předání má povahu podnětu k zahájení daňového řízení. Správce daně rozhoduje o porušení rozpočtové kázně. Příjemce dotace, který ji porušil, je povinen provést odvod za porušení rozpočtové kázně prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu (viz § 44a rozpočtových pravidel).

³⁴⁷ Článek 122 obecného nařízení.

9 FISKÁLNÍ ODPOVĚDNOST STÁTU VE VZTAHU K MEZINÁRODNÍM A NADNÁRODNÍM ORGANIZACÍM

I v této kapitole pokračujeme v problematice fiskální odpovědnosti státu vůči mezinárodním organizacím. Na uvedenou problematiku zde nahlížíme ze dvou odlišných perspektiv, konkrétně se zabýváme odpovědností státu vůči mezinárodní organizaci týkající se hospodaření určitým způsobem. V tomto ohledu tato kapitola rozvíjí téma, kterému byla věnována kapitola předchozí. Druhá perspektiva představuje odpovědnost státu týkající se peněžního plnění vůči základnímu kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu. Na tomto místě je pozornost věnována závazkům státu vůči různým fondům finanční asistence, resp. subjektům, které finanční asistenci poskytují.

Pro obsah této kapitoly jsme zvolili dále uvedenou strukturu, v níž vymezíme podstatné rysy jednotlivých druhů fiskální odpovědnosti státu, které bude následně systematizovat. Domníváme se, že právě v identifikaci těchto charakteristických rysů oněch dvou výše uvedených typů fiskální odpovědnosti státu vůči mezinárodním organizacím a jejich následné systematizaci by mohla být obohacena teorie práva finančního, jelikož jsme nenalezli odbornou publikaci finančněprávní teorie, v níž by byla věnována bližší pozornost předestřeným oblastem. K tomuto směřuje i cíl našeho výzkumu v této oblasti. Jím je pokus o prohloubení teorie finančního práva po prozkoumání relativních dat provedenou systematizací vybraných druhů fiskální odpovědnosti státu vůči mezinárodním organizacím. Cílem sekundárním, těžko v okamžiku psaní tohoto textu měřitelným, je i rozvíření širší diskuze na zkoumané téma v kruzích teoretiků finančního práva.

Vyjdeme-li z předpokladu, že fiskální odpovědnost státu, jako entity mezinárodního práva veřejného, je dána i vůči ostatním takovým entitám, pak bychom se měli zabývat i otázkou fiskální odpovědnosti státu vůči jiným státům a mezinárodním organizacím. V rámci této části výzkumu, které je věnována tato kapitola, jsme se zabývali konkrétně fiskální odpovědností

státu vůči vybraným mezinárodním (popř. v případě EU nadnárodním) organizacím.³⁴⁸

Odpovědnost státu vůči mezinárodním organizacím můžeme nahlížet z různých perspektiv – zde jsme se zaměřili na následující dva pohledy:

1. **odpovědnost státu vůči mezinárodní organizaci týkající se hospodaření určitým způsobem, a**
2. **odpovědnost státu týkající se peněžního plnění vůči základnímu kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu.**

9.1 K postupu a metodám

Předmětem našeho zájmu je fiskální odpovědnost státu ve vztahu k mezinárodním organizacím. Abychom jej konkretizovali, vybraly jsme dvě výše uvedené, kvalitativně odlišné oblasti – odpovědnost za plnění vůči mezinárodní organizaci a odpovědnost za hospodaření určitým způsobem. Obecně důvodem pro výběr těchto bylo to, že právě povinnosti státu obsažené v těchto oblastech odpovědnosti mají relativně přímý dopad do oblasti fiskální, resp. přímo se dotýkají fiskální politiky státu. Bližší vymezení důvodu, proč byly vybrány uvedené dvě oblasti je obsaženo v podkapitole č. 9.2.

Náš druhý krok spočíval v tom, že jsme vybrali několik mezinárodních organizací, jejichž zřizovací smlouvy jsme analyzovali a identifikovali jejich ustanovení, která se potenciálně mohou dotýkat fiskální odpovědnosti členských států těchto organizací. U těchto ustanovení jsme se zaměřili na potenciální fiskální odpovědnost státu. Při analýze uvedených ustanovení jsme se zaměřili na jejich aspekty finančněprávní a tam, kde to bylo možné, aniž by byl narušen jejich význam, jsme odhlíželi od aspektů ostatních, typicky spadajících do jiných vědních oborů, jakými jsou např. politologie, mezinárodní vztahy či historiografie. K relevantním aspektům vědy ekonomické v rozsahu nutném pro komplexní teoretické uchopení zkoumaných ustanovení jsme ovšem přihlédlí.

³⁴⁸ Pro zjednodušení budeme dále v textu této kapitoly používat pojem „mezinárodní“ organizace i ve vztahu k EU, která je právní vědou chápána jako organizace nadnárodní povahy. Pouze v místech, kde budeme hovořit výlučně o EU, resp. kde budeme rozlišovat mezi EU, jakožto nadnárodní organizací a mezinárodními organizacemi, použijeme, bude-li se to jevit jako vhodné, pojem „nadnárodní“ organizace.

Při výběru relevantních ustanovení s potenciálním dopadem do sféry fiskální odpovědnosti státu a následné analýze jsme necílili na drobná dílčí specifika, ale na takové charakteristické rysy, z nichž může být vyvozeno obecný závěr. Tento přístup je dle našeho názoru důležitý ve vztahu k našemu cíli.

Jednotlivé případy potenciální fiskální odpovědnosti státu, na které jsme při výše uvedeném procesu narazili, jsme dále systematizovali, resp. posoudili je podle vybraných kritérií, na jejichž základě byly tyto případy zařaditelné do skupin, jejichž charakteristické rysy se od sebe v určitých aspektech liší.

V posledním kroku jsme tyto podskupiny, vždy patřící do určité z výše uvedených dvou klíčových oblastí (definovaných v rámci prvního kroku – viz výše) v souladu a na základě s jejich podstatnými rysy abstrahovali tak, aby bylo možné je uchopit teorií práva finančního.

9.2 Vybrané oblasti fiskální odpovědnosti státu

Obecným teoretickým aspektem problematiky fiskální odpovědnosti byla věnována první kapitola této publikace a tak na tomto místě jen ve stručnosti shrneme úvahy, které nás vedly výběru vybraných dvou oblastí. Vybrané dvě oblasti fiskální odpovědnosti státu vůči mezinárodním organizacím sice představují pouze dílčí výše ze všech myslitelných oblastí, v nichž může mít stát, jakožto subjekt mezinárodního práva, fiskální odpovědnost vůči takovým organizacím.

Význam pojmu odpovědnosti v české právní vědě není přijímán jednostranně a i v současné době stále probíhá mezi právními teoretiky diskuze o tom, jak právní odpovědnost chápat.³⁴⁹ Nejasné uchopení pojmu odpovědnost nás staví do situace, kterou Janeček vystihl (ve vztahu k odpovědnosti v soukromém právu) tak, že: „*Pokud zase zůstaneme podobně jako někteří teoretici... u konstatování, že máme povinnost, protože máme odpovědnost, což byl ve zkratce pohled tzv. prospektivní koncepce odpovědnosti jako brožby sankcí..., nebo naopak u konstatování, že máme odpovědnost, protože jsme měli povinnost, což byl zase přístup tzv. retrospektivního pojetí odpovědnosti jakožto sankce..., položená otázka [Co je to odpovědnost?]*

³⁴⁹ Příkladem zmiňme např. publikaci JANEČEK, V. *Kritika právní odpovědnosti*. Praha: WoltersKluwer, 2017, Právní monografie.

*se tím dostatečně nezodpoví.*³⁵⁰ Nejasnost pojmu odpovědnosti může vést až k úvahám, zdali vůbec tento pojem potřebujeme.³⁵¹

V rámci problematiky fiskální odpovědnosti státu je na odpovědnost nahlíženo z jiné perspektivy. Chápeme-li v „nejširší“ rovině fiskální odpovědnost státu jako odpovědnost za materiální fungování státu, tedy za činnost spočívající např. v hospodaření, tvorbě peněžní zásoby, zajišťování základních funkcí státu, zajišťování fungování finančního systému (tedy i zde je odpovědnost spojena s určitou povinností), pak co se týče vztahu státu k mezinárodním organizacím, můžeme odpovědnost rozdělit do dvou základních skupin, které blíže vysvětlujeme níže. Na tomto místě se nepokoušíme o teoretické uchopení pojmu odpovědnosti, ale vycházíme z toho, že uvedené dvě skupiny odpovědnosti spadají pod širší pojem fiskální odpovědnosti státu vůči mezinárodním organizacím, aniž bychom tvrdili, že se jedná o oblasti výlučné.

Skupina první zahrnuje odpovědnost spojenou s určitou povinností členského státu (popř. územně samosprávného celku, který je součástí členského státu) **hospodařit určitým způsobem**. Takový způsob hospodaření, resp. podmínky, které musí členský stát při takovém hospodaření splňovat, mohou být stanoveny více způsoby (viz kapitola č. 5), ovšem zásadně představují určitý ideál, který má být při hospodaření naplněn. Charakteristickým rysem takové povinnosti je její spojení s rozpočtem, resp. s fiskálními opatřeními, což odpovědnost s ní spojenou nazýváme odpovědností fiskální.

Do skupiny druhé můžeme řadit povinnost **plnit vůči určité mezinárodní organizaci**, kdy takové plnění je finanční povahy. V teoretické rovině je takovým plněním i členský poplatek (ať je již nazýván jakkoli), tedy to, kolik musí členský stát vydávat ze svého rozpočtového (veřejného) fondu na to, aby se mohl jakožto řádný člen mezinárodní organizace podílet na jejích aktivitách. Chápeme-li fiskální odpovědnost státu jako odpovědnost spojenou s povinností zajišťovat materiální fungování státu, pak by bylo třeba hledat odpověď na otázku, zdali členství státu v určité mezinárodní organizaci lze chápat jako jednu z podmínek řádného (materiálního) fungování takového státu. Členství v mezinárodní organizaci jako takové bývá spojeno s určitým

³⁵⁰ JANEČEK, 2017, op. cit., s. 2.

³⁵¹ JANEČEK, 2017, op. cit., s. 3.

plněním (členské poplatky), na jehož základě může předmětná organizace fungovat a financovat své aktivity. Toto plnění lze označit jako standardní. My jsme se nezabývali jsme se podstatným v dalším textu otázkami spojenými s „členskými poplatky“, ale cílili jsme na specifické povinnosti členských států, které lze rovněž podřadit do skupiny „plnění“ vůči mezinárodní organizaci, resp. vůči určitému orgánu mezinárodní organizace týkající se otázek fiskálních, jako je např. platba spojená s participací na základním kapitálu mezinárodní organizace, resp. ručení za závazky takové organizace.

9.3 Fiskální odpovědnost vůči vybraným mezinárodním organizacím

9.3.1 Fiskální odpovědnost za hospodaření určitým způsobem

9.3.1.1 Maastrichtská kritéria

Odpovědnost státu vůči EU v oblasti hospodaření určitým způsobem, vyplývá typicky z Maastrichtské smlouvy, resp. maastrichtských konvergenčních kritérií. Ta byla vymezena v protokolu k Maastrichtské smlouvě a jejich smyslem je posouzení míry ekonomické konvergence, tedy schopnosti států, který se uchází o přijetí eura, integrovat se plynule do měnového režimu eurové oblasti bez vzniku nestability pro uchazečský stát či eurozónu jako celek.³⁵² V současné době je lze nalézt v SFEU. V obecné rovině lze tato kritéria členit do čtyř oblastí:

1. kritérium cenové stability,
2. kritérium dlouhodobých úrokových sazeb,
3. kritérium kurzové stability a
4. kritérium udržitelnosti veřejných financí.

Požadavek jednání a hospodaření členských států v souladu s uvedenými kritérii lze řadit do množiny právních vztahů, které nazýváme fiskální odpovědností, tedy odpovědností za materiální fungování státu.

Kritérium cenové stability je nyní vymezeno v čl. 140 SFEU tak, že se jedná o „*dosažení vysokého stupně cenové stability patrného z míry inflace, která se blíží nule*“

³⁵² DĚDEK, O. Maastrichtská kritéria. *Zavedení eura v České republice* [online]. 1. 12. 2013. Dostupné z: <https://www.zavedenieura.cz/cs/euro/eurozona/maastrichtska-kriteria>

inflation nejvýše tří členských států, jež dosáhly v oblasti cenové stability nejlepších výsledků.“ S interpretací uvedené normy pomáhá čl. 1 Protokolu (č. 13) o kritériích konvergence. Ten pojem dosažení vysokého stupně cenové stability vykládá tak, že „*členský stát vykazuje dlouhodobě udržitelnou cenovou stabilitu a průměrnou míru inflace měřenou v průběhu jednoho roku před provedeným šetřením, jež nepřekračuje o více než 1,5 procentního bodu míru inflace nejvýše tří členských států, které v oblasti cenové stability dosáhly nejlepších výsledků.*“ Vzhledem k tomu, že v uvedeném ustanovení je použit pojem inflace, obsahuje tento článek i obecnou interpretaci toho, co tímto pojmem rozumět, resp. jak ji měřit. Inflace se podle uvedeného ustanovení měří pomocí indexu spotřebitelských cen na srovnatelném základě s přihlédnutím k rozdílnému vymezení pojmů v jednotlivých členských státech.

Bližší výklad tohoto (i dalších) konvergenčních kritérií můžeme nalézt v konvergenčních zprávách, které vydává Evropská komise. Tyto zprávy však nemají normativní charakter, tedy interpretace právních pojmů a požadavků konvergenčních kritérií v těchto zprávách obsažená nelze chápat za normativně závazné, resp. v terminologii právní teorie je nelze chápat za „autentický“ ani „legální“ výklad. Mohou však mít určitý význam z perspektivy výkladu „interního“.

Kritérium dlouhodobých úrokových sazeb je v čl. 140 SFEZ vymezeno tak, že se jedná o „*stálost konvergence dosažené členským státem, na který se vztahuje výjimka, a jeho účasti v mechanismu směnných kurzů, která se odráží v úrovních dlouhodobých úrokových sazeb.*“ Bližší výklad opět nalezneme v Protokolu o kritériích konvergence, který uvádí, že v průběhu jednoho roku před šetřením průměrná dlouhodobá nominální úroková sazba členského státu nesmí překračovat o více než 2 procentní body úrokovou sazbu nejvýše tří členských států, které dosáhly v oblasti cenové stability nejlepších výsledků. Na tomto místě tak je zřejmá provázanost s kritériem cenové stability, jemuž jsme se věnovali výše. Jelikož samotný pojem „úrokových sazeb“ sám o sobě může být chápán různými způsoby, Protokol dále uvádí, že úrokové sazby se zjišťují na základě dlouhodobých státních dluhopisů nebo srovnatelných cenných papírů, s přihlédnutím k rozdílnému vymezení pojmů v jednotlivých členských státech.

Kritérium kurzové stability je v čl. 140 SFEU vymezeno ve smyslu požadavku „*dodržování normálního flukтуаčního rozpětí stanoveného mechanismem směnných*

kurzů Evropského měnového systému po dobu alespoň dvou let, aniž by došlo k devalvaci vůči euru“. Protokol o kritériích konvergence tento požadavek blíže konkretizuje v tom smyslu, že členský stát alespoň po dobu posledních dvou let před šetřením dodržoval flukтуаční rozpětí stanovené mechanismem směnných kurzů Evropského měnového systému, aniž by byl směnný kurz vystaven silným tlakům. Členský stát zejména v tomto období nesmí z vlastního podnětu devalvovat dvoustranný střední kurz své měny vůči euru. EK vysvětluje, že šíře flukтуаčního pásma v rámci ERM II však není jednoznačným ukazatelem pro hodnocení kritéria stability kurzu, jelikož „*ke zjištění, zda nebyl kurz vystaven ‚silným tlakům‘, se obecně používá posouzení stupně odchylky směnných kurzů od centrální parity v ERM II vůči euru. Děje se tak za použití takových ukazatelů, jako jsou volatilita směnného kurzu vůči euru, krátkodobé úrokové diferenciály oproti eurozóně a jejich vývoj, a dále se také zváží úloha, kterou při stabilizaci měny hrají devizové intervence a programy mezinárodní finanční pomoci.*“³⁵³

Kritérium udržitelnosti veřejných financí je v čl. 140 vymezeno následovně „*dlouhodobě udržitelný stav veřejných financí patrný ze stavu veřejných rozpočtů nevykazujících nadměrný schodek ve smyslu čl. 126 odst. 6.*“ Přičemž v čl. 126 odst. 6, na který je odkazováno, řeší otázku, kdo rozhoduje o tom, existuje-li nadměrný schodek. V tomto případě rozhoduje Rada EU na návrh EK, přičemž dotyčný členský stát může činit připomínky.

Ve vztahu ke kritériu udržitelnosti veřejných financí zmíníme i související **Pakt stability a růstu** (Pakt), který předkládá požadavek, aby členské státy udržovaly rozpočty ve střednědobém období blízko vyrovnaným, nebo v přebytku. Přesto členské státy mohou hospodařit s deficitem, zejména z důvodu cyklických fluktuací, avšak tento deficit veřejných financí by měl být pod hranicí 3 % HDP. Legislativní úprava se opírá o Resoluci Evropské rady o Paktu (Amsterdam 1997) a v současné době je na úrovni primárního práva upravena zejména v čl. 121 a 126 SFEU, které se zabývají hospodářskou politikou, resp. nadměrnými schodky veřejných financí a v Protokolu (č. 12) o postupu při nadměrném schodku.

Uvedený protokol nejprve odkazuje na úkoly EK, které spočívají ve sledování rozpočtové situace a výše dluhu v členských státech, resp. ve zkoumání

³⁵³ Konvergenční kritéria. *Evropská centrální banka* [online]. Dostupné z: <https://www.ecb.europa.eu/ecb/orga/escb/html/convergence-criteria.cs.html>

dodržování rozpočtové kázně na základě následujících kritérií (viz čl. 126 odst. 2 SFEZ):

- a) zda poměr plánovaného nebo skutečného schodku veřejných financí k hrubému domácímu produktu nepřekračuje referenční hodnotu, ledaže by:
 - buď poměr podstatně a nepřetržitě klesal a dosáhl úrovně, která se blíží referenční hodnotě,
 - nebo by překročení referenční hodnoty bylo pouze výjimečné a dočasné a poměr zůstával blízko k referenční hodnotě;
- b) zda poměr veřejného dluhu k hrubému domácímu produktu nepřekračuje referenční hodnotu, ledaže se poměr dostatečně snižuje a blíží se uspokojivým tempem k referenční hodnotě.

V protokolu jsou tyto referenční hodnoty vymezeny tak, že se jedná o 3 % pro poměr plánovaného nebo skutečného schodku veřejných financí k hrubému domácímu produktu v tržních cenách, a 60 % pro poměr veřejného dluhu k hrubému domácímu produktu v tržních cenách. Blíže interpretovány³⁵⁴ jsou zde i pojmy veřejný schodek, resp. investice a dluh.

Na úrovni sekundárního práva EU se jedná zejména o nařízení Rady (ES) č. 1466/97 o posílení dohledu nad stavy rozpočtů a nad hospodářskými politikami a o posílení koordinace hospodářských politik³⁵⁵ a nařízení Rady (ES) č. 1467/97 o urychlení a vyjasnění postupu při nadměrném schodku.³⁵⁶ V následujících letech byl Pakt zejména na základě zkušeností s praxí členských států opakovaně upravován, resp. zpřesňován, a to zejména na úrovni sekundárního práva EU. Příkladem uvádíme vybrané relevantní právní předpisy:

- nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1173/2011 o účinném prosazování rozpočtového dohledu v eurozóně,³⁵⁷

³⁵⁴ Zde se jedná o autentický výklad.

³⁵⁵ Nařízení Rady (ES) č. 1466/97 ze dne 7. července 1997 o posílení dohledu nad stavy rozpočtů a nad hospodářskými politikami a o posílení koordinace hospodářských politik.

³⁵⁶ Nařízení Rady (ES) č. 1467/97 ze dne 7. července 1997 o urychlení a vyjasnění postupu při nadměrném schodku.

³⁵⁷ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1173/2011 ze dne 16. listopadu 2011 o účinném prosazování rozpočtového dohledu v eurozóně.

- nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1174/2011 o donucovacích opatřeních k nápravě nadměrné makroekonomické nerovnováhy v eurozóně,³⁵⁸
- nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1176/2011 o prevenci a nápravě makroekonomické nerovnováhy,³⁵⁹
- směrnice Rady 2011/85/EU o požadavcích na rozpočtové rámce členských států,³⁶⁰
- nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 473/2013 o společných ustanoveních týkajících se sledování a posuzování návrhů rozpočtových plánů a zajišťování nápravy nadměrného schodku členských států v eurozóně,³⁶¹
- nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 472/2013 o posílení hospodářského a rozpočtového dohledu nad členskými státy eurozóny, jejichž finanční stabilita je postižena či ohrožena závažnými obtížemi.³⁶²

Dalším souvisejícím předpisem je mezinárodní Smlouva o stabilitě, koordinaci a správě v hospodářské a měnové unii, zkráceně označovaná jako **Fiskální pakt**. Obsahem Fiskálního paktu je upravený rámec pro rozpočtovou kázeň a koordinaci hospodářských politik členských států HMU (tedy nejen členů eurozóny). Podle Fiskálního paktu musí smluvní strany do svých národních právních řádů zavést pravidlo (v zásadě) vyrovnaného rozpočtu, či rozpočtu vykazujícího přebytek. Uvedené pravidlo se považuje za dodržené, pokud roční saldo „*hospodaření sektoru vládních institucí očištěné o vliv hospodářského cyklu a jednorázových přechodných opatření*“³⁶³ (strukturální saldo veřejných financí)

³⁵⁸ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1174/2011 ze dne 16. listopadu 2011 o donucovacích opatřeních k nápravě nadměrné makroekonomické nerovnováhy v eurozóně.

³⁵⁹ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1176/2011 ze dne 16. listopadu 2011 o prevenci a nápravě makroekonomické nerovnováhy.

³⁶⁰ Směrnice Rady 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států.

³⁶¹ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 473/2013 ze dne 21. května 2013 o společných ustanoveních týkajících se sledování a posuzování návrhů rozpočtových plánů a zajišťování nápravy nadměrného schodku členských států v eurozóně.

³⁶² Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 472/2013 ze dne 21. května 2013 o posílení hospodářského a rozpočtového dohledu nad členskými státy eurozóny, jejichž finanční stabilita je postižena či ohrožena závažnými obtížemi.

³⁶³ ŽUROVEC, M. Parlament ČR schválil Fiskální pakt zemí EU. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 20. 12. 2018. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/parlament-cr-schvalil-fiskalni-pakt-zemi-33784>

odpovídá střednědobému cíli pro danou zemi ve smyslu revidovaného Paktu s tím, že spodní limit strukturálního schodku činí 0,5 % HDP v tržních cenách. Smluvní strany se mohou od svého střednědobého cíle odchýlit pouze dočasně za přísných podmínek, resp. v případě výjimečných okolností, kterými jsou neobvyklé události, které dotčená smluvní strana nemůže nikterak ovlivnit a která má zásadní dopad na finanční situaci vládních institucí. Ustanovení Fiskálního paktu dále stanovují (ač je v textu hovořeno toliko o doporučení)³⁶⁴ to, že pokud poměr veřejného dluhu smluvní strany k HDP překračuje hodnotu 60 %, tedy referenční hodnotu uvedenou ve výše popsaném Protokolu o postupu při nadměrném schodku, mají smluvní strany tento poměr snižovat průměrným tempem jedné dvacetiny za rok. Fiskální pakt obsahuje i ustanovení o sankcích: pokud se EK či některá smluvní strana domnívá, že jiná smluvní strana nejedná v souladu se stanovými pravidly, věc má být předložena Soudnímu dvoru EU k posouzení. Rozhodnutí tohoto soudu je pro smluvní strany závazné, a pokud povinná smluvní strana nepřijme opatření nezbytná k zajištění souladu s rozsudkem Soudního dvoru EU, pak může tuto věc uvedenému soudu opětovně předložit a domáhat se uložení finančních sankcí vůči povinné smluvní straně. Fiskální pakt upravuje otázky rozpočtové, tedy také závazek ČR k přijímání státního rozpočtu. Jak upozorňuje Týč, tento závazek spadá pod článek 49 Ústavy ČR, konkrétně pod písm. E), neboť státní rozpočet je přijímán ve formě zákona.³⁶⁵

V rámci právního řádu ČR jsou pravidla rozpočtové odpovědnosti upravena zejména zákonem č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti. Vzhledem k tomu, že tomuto právnímu předpisu je věnována bližší pozornost v kapitole o rozpočtové odpovědnosti, na tomto místě jen ve stručnosti shrneme, že se jedná o klíčový právní předpis, který zpracovává relevantní předpisy EU. Jsou v něm zejména vymezeny postupy vlády či územně samosprávných celků v případech, kdy výše dluhu (určené poměrovým způsobem) přesáhne určitou hranici. V reakci na pandemii roku 2020 došlo k novelizaci, jejímž účelem bylo zmírnění konsolidačních úsilí veřejných financí.

³⁶⁴ Srov. čl. 4 Fiskálního paktu.

³⁶⁵ Týč, V. Smlouva o stabilitě, koordinaci a správě v hospodářské a měnové unii a její právní povaha a eventuelní dopad na právní řád ČR. In: MRKÝVKA, P., D. ŠRÁMKOVÁ, T. HULKÓ, V. TÝČ, L. KYNCL, J. KRANECOVÁ, D. CZUDEK, M. KOZIEL, H. MARKOVÁ a M. RADVAN. *Eugeniusz Ruškovski a evropská dimenze finančního práva*. 1. vyd. Brno: Centrum prawa polskiego / Centrum polského práva, 2012, 180 s., s. 50–59.

9.3.1.2 NATO

Z pohledu teorie finančního práva je zajímavý i závazek státu hospodařit určitým způsobem, který vyplývá z členství v Severoatlantické alianci. Ta získává finanční prostředky na své fungování z různých zdrojů. Obecně lze tyto zdroje rozdělit na přímé a nepřímé, přímé spočívají v platbách alianci, jimiž členové podle stanoveného vzorce³⁶⁶ přispívají přímo do rozpočtu aliance, z něhož jsou hrazeny např. personální náklady, náklady integrované struktury vedení³⁶⁷ a příspěvky do tzv. Programu bezpečnostních investic NATO.³⁶⁸ Mezi nepřímé zdroje, které představují většinu prostředků, s jejichž využitím je realizována činnost aliance, spadají výdaje členských států na různá vojenská cvičení či operace. Když orgány aliance rozhodnou o vojenské operaci, členské státy nemají právní závazek přispívat na takové operace, pokud se nejedná o operaci provedenou na základě čl. 5 smlouvy NATO (kolektivní obrana).³⁶⁹ Nicméně, členské státy mají každoročně věnovat prostředky ve výši 2 % svého HDP na obranu. Takto vymezené prostředky standardně pokrývají tři kategorie: (i) náklady na personální vybavení, (ii) vývoj a investice a (iii) operace, cvičení a údržba. Rozhodování o tom, které z kategorií budou prostředky přiřazeny, je ve výlučné kompetenci členských států.

Příspěvek ve výši 2 % HDP (rovněž nazývaný jako „pravidlo 2 procent“) byl jako nezávazný cíl (target) poprvé blíže diskutován na pražském summitu aliance v roce 2002. Shoda na této výši byla deklarována následně i na summitu v Rize v roce 2006.³⁷⁰ V prohlášení, které bylo vydáno v září 2014 po summitu v Newportu, se členské státy oficiálně vyjádřily, že budou věnovat ve svých rozpočtech alespoň 2 % jejich HDP na výdaje spojené s obranou. Ač tato deklarace nemá právní závaznost a závazek má pouze podobu soft-law,

³⁶⁶ Vzorec se odvíjí od výše HDP jednotlivých členů.

³⁶⁷ IntegratedCommandStructure.

³⁶⁸ NATO SecurityInvestmentProgramme. V rámci tohoto programu je např. zajišťována společná infrastruktura NATO. Více např. zde: https://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_2019_11/20191106_1911-NSIP-2018-financial-activi.pdf

³⁶⁹ Viz např. Funding NATO. NATO [online]. 2020. Dostupné z: https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_67655.htm

³⁷⁰ Viz např. DOWDY, J. More tooth, less tail. Getting beyond NATO's 2 percent rule. *McKinsey* [online]. 29. 11. 2017. Dostupné z: <https://www.mckinsey.com/industries/public-and-social-sector/our-insights/more-tooth-less-tail-getting-beyond-natos-2-percent-rule#>

někteří autoři píší v této souvislosti o „historickém kroku“, kterého bylo společným prohlášením dosaženo.³⁷¹

Uvedený závazek v roce 2019 splnilo 9 členských států aliance, což je o 200 % více, než tomu bylo v roce 2014 (tabulka č. 1).

Tabulka č. 1: Výdaje na obranu jako podíl HDP (%) (založeno na cenách a kurzech roku 2015, čísla za rok 2019 jsou odhady NATO). Státy označené hvězdičkou mají v právním řádu obsaženo, že mají na obranu alokovat 2 % HDP. Očekává se, že skutečné výdaje tedy budou tomuto závazku odpovídat.

Podíl na HDP (%)	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Albánie	1,41	1,35	1,16	1,10	1,11	1,17	1,26
Belgie	1,01	0,98	0,92	0,91	0,90	0,91	0,93
Bulharsko	1,46	1,32	1,26	1,26	1,24	1,48	3,25
Kanada	0,99	1,01	1,20	1,16	1,44	1,31	1,31
Chorvatsko	1,46	1,84	1,78	1,62	1,67	1,59	1,68
Česká republika	1,03	0,95	1,03	0,96	1,04	1,13	1,19
Dánsko	1,23	1,15	1,11	1,15	1,15	1,30	1,32
Estonsko	1,91	1,93	2,02	2,07	2,03	2,00	2,14
Francie	1,86	1,82	1,78	1,79	1,78	1,82	1,84
Německo	1,22	1,18	1,18	1,19	1,23	1,24	1,38
Řecko	2,21	2,21	2,30	2,38	2,34	2,48	2,28
Maďarsko	0,95	0,86	0,92	1,02	1,05	1,15	1,21
Itálie	1,27	1,14	1,07	1,18	1,21	1,21	1,22
Lotyšsko*	0,93	0,94	1,04	1,45	1,59	2,08	2,01
Litva*	0,76	0,88	1,14	1,48	1,72	1,98	2,03
Lucembursko	0,38	0,38	0,44	0,40	0,52	0,51	0,56
Černá hora	1,47	1,50	1,40	1,42	1,35	1,39	1,66
Nizozemí	1,17	1,15	1,13	1,16	1,15	1,21	1,36
Norsko	1,50	1,55	1,59	1,73	1,71	1,73	1,80
Polsko*	1,72	1,85	2,22	1,99	1,89	2,02	2,00

³⁷¹ TECHAU, J. The Politics of 2 Percent. NATO and the Security Vacuum in Europe. *Carnegie Europe* [online]. 2015, 21 s., s. 3. Dostupné z: https://carnegieendowment.org/files/CP_252_Techau_NATO_Final.pdf

Podíl na HDP (%)	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Portugalsko	1,44	1,31	1,33	1,27	1,25	1,43	1,52
Rumunsko*	1,28	1,35	1,45	1,40	1,72	1,82	2,04
Slovenská republika	0,98	0,99	1,12	1,12	1,10	1,22	1,74
Slovinsko	1,05	0,97	0,93	1,01	0,98	1,01	1,04
Španělsko	0,93	0,92	0,92	0,81	0,90	0,92	0,92
Turecko	1,52	1,45	1,39	1,46	1,52	1,85	1,89
Spojené království	2,26	2,16	2,05	2,11	2,11	2,13	2,14
Spojené státy	4,03	3,73	3,52	3,52	3,31	3,30	3,42
NATO Evropa Kanada	1,47	1,43	1,43	1,44	1,48	1,52	1,57
NATO Celkem	2,76	2,59	2,48	2,49	2,40	2,42	2,52

Zdroj: NATO (2019).³⁷²

„Pravidlo 2 procent“ tedy nemá povahu právního závazku, s jehož nesplněním by nastala určitá právní sankce. Neplnění tohoto pravidla může přinášet jiné následky než právní sankce. Proto jej, s ohledem na jeho obsah, z pohledu teorie finančního práva radíme do množiny fiskální odpovědnosti státu hospodařit určitým způsobem.

9.3.1.3 Příjem z fondů finanční asistence

Do první oblasti, tj. mezi odpovědnost spojenou s určitou povinností členského státu hospodařit určitým způsobem, lze řadit i povinnosti spojené s příjmem finanční asistence z různých fondů finanční asistence, resp. záchranných fondů.³⁷³ Poskytnutí finanční asistence bývá podmíněno závazkem hospodařit určitým způsobem, resp. přijmout úsporná opatření. Tato povinnost bývá obsažena v dokumentech označovaných „*memorandum of understanding*“, memorandum o porozumění, která alespoň rámcově vymezují to, jak má být naloženo s prostředky poskytnutými v rámci programu finanční asistence, resp. jak má příjemce této asistence upravit své hospodaření či přímo hospodářskou politiku.

³⁷² Tiskové prohlášení č. PR/CP(2019)123. NATO [online]. 29. 11. 2019. Dostupné z: https://www.nato.int/cps/en/natohq/news_171356.htm

³⁷³ Anglicky bývají označovány jako financial assistance funds či rescue funds.

Ačkoli je tato podkapitola nazvána příjem z fondů finanční asistence, nemusí se vždy jednat o fondy jakožto samostatné entity. Poskytováním finanční asistence se zabývají vedle klasického Mezinárodního měnového fondu i různé rozvojové banky či speciální fondy finanční asistence. Na tomto místě se zaměříme na ty posledně zmíněné, a to zejména ty, které byly zřízeny buď v rámci právního rámce EU či na základě smluv mezi členskými státy eurozóny.

V poslední dekádě vznikly v EU tři klíčové fondy finanční asistence, jejichž cílem bylo mj. podpořit stabilitu finančního systému a euroměnového systému jako celku.³⁷⁴ Nástroje, prostřednictvím kterých byla poskytována asistence zejména k nerovnováhám platební bilance mezi členskými státy EHS již ovšem existovaly dříve. Příkladem zmiňme třeba nařízení rady (EHS) č. 397/75 týkající se úvěrů v rámci společenství³⁷⁵ a nařízení (EHS) č. 398/75.³⁷⁶ Toto nařízení reflektovalo snahu vytvořit systém, prostřednictvím kterého by bylo možné získávat prostředky, které by byly použity k poskytování finanční asistence. Na tato nařízení navazovalo nařízení rady (EHS) č. 682/81 o upravení úvěrového mechanismu společenství za účelem podpory platební bilance mezi členskými státy, které je plně nahradilo, a které bylo samo následně nahrazeno nařízením rady (EHS) č. 1969/88 o řízení jednotného nástroje poskytování střednědobé finanční asistence členským státům ve vztahu k platební bilanci, které bylo účinné až do přijetí nařízení rady (ES) č. 332/2002, kterým se zavádí systém střednědobé finanční pomoci platebním bilancím členských států.

Se vznikem eura s problémy, kterým euro zhruba ve svých deseti letech začínalo čelit, se otázka vzniku nových fondů finanční asistence znovu stala aktuální. V roce 2010 byly vytvořeny dva fondy finanční asistence, tzv. EFSM (Evropský mechanismus finanční stabilizace – *European financial stabilisation mechanism*) a EFSF (Evropský nástroj finanční stability – *European financial stability facility*). EFSM je sice označován jako fond, ale nejednalo se o fond s právní osobností, ale o mechanismus, prostřednictvím kterého mohla EU získat prostředky k poskytnutí finanční asistence. EFSF vznikl

³⁷⁴ Více viz NEVEČERÁLOVÁ, SCHWEIGL, 2020, op. cit.

³⁷⁵ Nařízení (EHS) č. 398/75 ze dne 17. února 1975, kterým se provádí nařízení (EHS) č. 397/75 o půjčkách Společenství.

³⁷⁶ Ibid.

jako akciová společnost zřízená dle práva Lucemburska, s níž následně členské státy eurozóny uzavřely smlouvu, tzv. rámcovou EFSF smlouvu. Oba tyto fondy byly vytvořeny jako *ad hoc* řešení v rámci krizového managementu a nebylo uvažováno nad tím, že by fungovaly i po splnění svého účelu. Mechanismus jejich financování si vysvětlíme v kapitole 4.2 Fiskální odpovědnost týkající se plnění státu vůči základnímu kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu. Na tomto místě je uvádíme pouze z pohledu poskytovatele finanční asistence, který vyžaduje, aby příjemce jeho pomoci hospodařil určitým způsobem.

Plnění z těchto fondů bylo podmíněné a vázané na splnění určitých požadavků. EFSM vznikl na základě aktu sekundárního práva EU, konkrétně nařízení Rady (EU) č. 407/2010, o zavedení evropského mechanismu finanční stabilizace.³⁷⁷ Finanční pomoc EU se poskytuje na základě rozhodnutí, které na návrh Komise přijímá Rada kvalifikovanou většinou. Rozhodnutí Rady musí obsahovat informaci o výši částky, průměrnou splatnost, cenový vzorec, maximální počet tranšů, dobu, po kterou je finanční pomoc k dispozici, a další podrobná prováděcí pravidla nezbytná pro poskytnutí pomoci. Dále i obecné podmínky týkající se hospodářské politiky, spojené s finanční pomocí, s cílem obnovit zdravou hospodářskou nebo finanční situaci v přijímajícím členském státě a jeho schopnost zajistit si financování na finančních trzích; tyto podmínky vymezuje Komise po konzultaci s ECB.³⁷⁸ Příjemce finanční asistence musí rovněž schválit program asistence a souhlasit se splněním hospodářských podmínek jeho poskytnutí. Komise a příjemce asistence uzavírají memorandum o porozumění, v němž jsou podrobně uvedeny obecné podmínky týkající se hospodářské politiky stanovené Radou.³⁷⁹ Následně Komise zkoumá minimálně každých šest měsíců to, jsou-li podmínky příjemcem skutečně plněny. Jakékoli úpravy podmínek, za kterých byla finanční asistence poskytnuta, schvaluje opět Rada, a to na návrh Komise. Z EFSM byla poskytnuta nejprve poskytnuta asistence Irsku a Portugalsku, a následně v roce 2015 překlenovací úvěr Řecku. I na základě rámcové EFSF smlouvy bylo poskytnutí finanční asistence podmíněno uzavřením memoranda o porozumění,

³⁷⁷ Nařízení Rady (EU) č. 407/2010 ze dne 11. května 2010, o zavedení evropského mechanismu finanční stabilizace.

³⁷⁸ Viz čl. 3 nařízení č. 407/2010.

³⁷⁹ Ibid.

k jehož dojednání byla zmocněna Komise společně s ECB a MMF. Z EFSF byla pomoc poskytnuta Řecku, Irsku a Portugalsku.

V roce 2012 vznikl Evropský stabilizační mechanismus (ESM – *European Stability Mechanism*), který již byl uvažován jako trvalý fond. Přesto vznikl na základě mezinárodní smlouvy mezi členskými státy eurozóny a jako takový se nachází mimo právní rámec EU. I poskytnutí asistence z ESM za účelem zajištění stability je spojeno s dohodnutím memoranda porozumění, v němž jsou vymezeny i nedostatky, které je třeba řešit.³⁸⁰ Komise ve spolupráci s ECB a MMF dohlíží nad dodržováním podmínek, za kterých byla asistence poskytnuta.

U uvedených fondů jsou půjčky zpravidla vypláceny v tranších. V případě, že by Komise (ve spolupráci s ECM, resp. MMF) zjistila, že stát neplní podmínky, za kterých mu byla finanční asistence přiznána, mohlo by dojít k zadržení výplaty dalších tranší.

9.3.2 Fiskální odpovědnost týkající se plnění státu vůči základnímu kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu

Do této kapitoly jsme zařadili problematiku závazků států týkající se plnění vůči základnímu kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu (společně pro ně budeme v textu používat pojem „entita“), jakožto specifickou (a z pohledu velikosti objemu finančních toků i velmi podstatnou) oblast fiskální odpovědnosti. Ač se může zdát, že se nejedná o fiskální odpovědnost ve smyslu výše uvedené definice, tedy ve smyslu odpovědnosti za materiální fungování státu, nahlížíme-li blíže na účel takové entity, zjistíme, že účast v takové entitě³⁸¹ je klíčová pro materiální fungování státu. Účast v mechanismu poskytování finanční asistence podporuje materiální fungování státu z více různých perspektiv – na straně jedné takové členství znamená, že bude-li stát v budoucnu potřebovat finanční asistenci, za splnění předepsaných podmínek, ji může získat, na straně druhé takové členství může podporovat jiné zájmy členského státu (ač sám zřejmě potřebovat finanční

³⁸⁰ Smlouva o ESM, článek 13, odst. 3.

³⁸¹ Sama účast může mít různé formy, jako např. členství v mezinárodní organizaci či „pouhé“ držení podílu (share holding) v určité entitě.

asistenci v dohledné době nebude), jako např. zájem na tom, aby řádně fungoval euroměnový systém a bylo dosaženo určité míry stability finančního systému jako celku.

Oblast fiskální odpovědnosti státu týkající se plnění státu do základního kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu můžeme členit do několika oblastí. Jedním z kritérií, dle nichž můžeme tuto oblast dále členit, je **právní povaha entity**, vůči níž má být státem (nebo jím zřízeným subjektem) plněno. Na straně jedné tak stojí „klasické“ subjekty mezinárodního práva, jako např. IMF či různé rozvojové banky, na straně druhé se může jednat o kvazi-veřejnoprávní subjekty, jako např. EFSF³⁸² či orgány, které sice mají svoji právní subjektivitu, ovšem byly zřízeny v rámci určité mezinárodní (či nadnárodní) organizace, jako např. ECB či EIB. Dalším kritériem, dle něhož může být oblast fiskální odpovědnosti státu týkající se plnění státu do základního kapitálu mezinárodní organizace či jiného subjektu členěna je **povaha samotného závazku**. Buď se může jednat o závazek „jednorázového“ příspěvku, za který je upsán určitý podíl (share) na základním kapitálu, jako v případě upsaného kapitálu ECB či ESM, či různých forem ručení či potenciálních budoucích závazků jako v případě garancí smluvních stran participujících v EFSF či navýšení základního kapitálu u ESM.

Účel entity, vůči kterým má stát závazek do (jejich) základního kapitálu, resp. upsat jejich akcie a případně ručit (přímo či nepřímo za jejich závazky vyplývající z financování prostřednictvím cizích zdrojů, typicky emise dluhopisů), se většinou týká poskytování finanční asistence (či záruk) a to buď za účelem rozvoje (sem řadíme různé rozvojové banky) či za účelem „záchrany“ v určité krizové situaci (fondy finanční asistence). V textu níže se zaměříme na výše uvedené fondy finanční asistence vzniklé v souvislosti s fungováním eurozóny.

Jak bylo uvedeno, ESM vznikl na základě mezinárodní smlouvy, což jej rovněž odlišuje od jeho uvedených předchůdců. EFSM vznikl jako součást právního rámce EU na základě nařízení Rady (EU) č. 407/2010, o zavedení evropského

³⁸² Právní povaha EFSF je vyložena dále.

mechanismu finanční stabilizace,³⁸³ tedy na základě aktu sekundárního práva EU. EFSF vznikl jako subjekt soukromého práva zřízený dle lucemburského práva (*société anonyme*),³⁸⁴ jehož akcionáři byly státy eurozóny. Ke konci roku 2011³⁸⁵ byl základní kapitál ve výši 28 513 396,92 €, což při nominální hodnotě akcie 0,01 € znamenalo, že akcionáři drželi 2 851 339 692 akcií.³⁸⁶ EFSF uzavřel s členskými státy rámcovou smlouvu, na základě, které začal vykonávat svoji činnost jako fond finanční asistence.³⁸⁷ Své programy financoval emisí dluhopisů. ESM a EFSF mají (měli) právní subjektivitu, zatímco EFSM, jakožto mechanismus finanční stability sám o sobě není subjektem práva.³⁸⁸

Dále budeme blíže analyzovat faktické a potenciální závazky členských států vůči EFSF a ESM, resp. potenciální plnění na základě zřízení EFSM.

Přímý závazek členských států EU vůči EFSM není dán. Za závazky EFSM ručí „svým rozpočtem“ EU, což znamená, že nepřímou za tyto závazky odpovídají členské státy, a to v poměru, kterým přispívají do rozpočtu EU. Tato ač nepřímá odpovědnost v době vyjednávání o vzniku EFSM vyvolávala pochybnosti o tom, že je chystaná struktura fondu v souladu s článkem 125 SFEU, který stanovuje, že EU neodpovídá za závazky ústředních vlád, resp. veřejnoprávních entit.³⁸⁹ Vůči EFSF již přímý závazek existuje. Jedná se o ručitelský závazek států, které se účastní EFSF za závazky EFSF. Rozsah ručení je vymezen poměrově a blíže je upraven v příloze č. 1 k rámcové EFSF smlouvě. Rovněž při založení EFSF členské státy poskytly ve stanovených poměrech částku, která vyjadřuje rozsah jejich podílení se na základním kapitálu.

³⁸³ Nařízení Rady (EU) č. 407/2010 ze dne 11. května 2010 o zavedení evropského mechanismu finanční stabilizace. In: *EUR-Lex* [online]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010R0407&from=DE>

³⁸⁴ European Financial Stability Facility, a société anonyme založená v Lucembursku se sídlem v 43, avenue John F. Kennedy, L-1855 Luxembourg (R.C.S. Luxembourg B153.414).

³⁸⁵ Tedy po vstupu Estonska do eurozóny.

³⁸⁶ Viz např. výroční zpráva EFSF – European Financial Stability Facility. Financial Statements, Management report and Auditor's report 31 December 2011. *EFSF* [online]. Dostupné z: <https://www.esm.europa.eu/sites/default/files/efsfannualaccounts2011.pdf>

³⁸⁷ *Ibid.*

³⁸⁸ Na tomto místě může určité nejasnosti působit název ESM, který ač je označen jako mechanismus, právní subjektivitu má.

³⁸⁹ Více v NEVEČERÁLOVÁ, SCHWEIGL, 2020, op. cit.

Tabulka č. 2: Počet akcií EFSF a základní kapitál

Member State	Number of shares	Capital as of 31 December 2018 (in €)
Kingdom of Belgium	98,844,650	988,446.50
Federal Republic of Germany	771,706,294	7,717,062.94
Republic of Estonia	7,294,357	72,943.57
Ireland	45,261,689	452,616.89
Hellenic Republic	80,070,849	800,708.49
Kingdom of Spain	338,392,963	3,383,929.63
French Republic	579,522,400	5,795,224.00
Italian Republic	509,243,918	5,092,439.18
Republic of Cyprus	5,578,757	55,787.57
Grand Duchy of Luxembourg	7,119,129	71,191.29
Republic of Malta	2,575,437	25,754.37
Kingdom of the Netherlands	162,521,534	1,625,215.34
Republic of Austria	79,125,435	791,254.35
Portuguese Republic	71,329,846	713,298.46
Republic of Slovenia	13,398,796	133,987.96
Slovak Republic	28,256,464	282,564.64
Republic of Finland	51,097,174	510,971.74
Total	2,851,339,692	28,513,396.92

Zdroj: Evropský nástroj finanční stability³⁹⁰

Ve smlouvě o ESM byla sjednána výše základního kapitálu na 704,798 miliard €, každá akcie má nominální hodnotu 100 tis. €, tedy základní kapitál je představován 7 047 987 akciemi, které jsou byly k úpisu podle počátečního klíče na určení v příloze I. ke smlouvě. Základní kapitál se dělí na akcie, které musí být splaceny hned a akcie, které jsou splatné na požádání. Počáteční úhrnná nominální hodnota splatných akcií byla cca 80 miliard €, přičemž se členové ESM neodvolatelně a bezpodmínečně zavázali splnit všechny výzvy týkající se úhrady, tedy zejména plateb splatných na požádání.

³⁹⁰ European Financial Stability Facility Société Anonyme. Financial Statements, Management Report and Auditors Reports 31. December 2018. *EFSSF* [online]. Dostupné z: https://www.esm.europa.eu/sites/default/files/2019-06-26_efsf_fs_2018.pdf

Pro srovnání s jinými institucemi (entitami), které předpokládaly kapitálový vstup svých členů, uvádíme výši splaceného kapitálu u Evropské investiční banky, kde činil cca 22 miliard €, Světové banky, kde činil cca 10 miliard €, Evropské banky pro obnovu a rozvoj, kde dosahoval cca 6 miliard € a Asijské rozvojové banky, kde se se blížil rovněž 6 miliardám €.³⁹¹

Závazek členských států přispět do základního kapitálu tak může mít různé podoby, od přímé platby, po ručitelský závazek či závazek uhradit dodatečný kapitál na požádání.

9.4 Klasifikace a systematizace druhů fiskální odpovědnosti

Odpovědnost státu vůči mezinárodním organizacím spočívající v povinnosti hospodařit určitým způsobem lze dělit dle různých kritérií. Jedním z nich je právní závaznost, resp. vymahatelnost takového závazku. Tedy závazek nějakým způsobem hospodařit může být právně závazný (k tomu, aby se jednalo o perfektní normu, by muselo být jeho nesplnění spojeno s nějakou právní sankcí) či bez právní závaznosti. Není-li právní závaznost dána, může mít neplnění závazku dopady v jiných (neprávních) oblastech, jako např. ochotě ostatních členských států příslušné organizace se podílet na jejím financování. Odpovědnost státu hospodařit určitým způsobem dále může být dále dělena podle toho, jedná-li se o povinnost vztahující se k příjmové či výdajové stránce rozpočtu, resp. k oběma. Některé závazky se mohou týkat pouze stránky výdajové (např. povinnost přispívat do určité kapitoly státní rozpočtu předepsanou částkou, přičemž její výše může být dána buď v absolutní hodnotě či jako poměr nějaké jiné, např. makroekonomické veličiny). Jiné závazky se mohou týkat i stránky příjmové (např. povinnost zefektivnit výběr daní) či obou těchto stránek (např. povinnost přijmout úsporná opatření na straně jedné a zvýšit efektivitu daňového výběru na straně druhé). Dalším kritériem dělení odpovědnosti státu hospodařit určitým způsobem může být povaha sankce. Ta může mít různé podoby, počínaje vyloučením státu z mezinárodní organizace či peněžní sankcí či naopak zastavením (případně i požadavkem vrácení) finanční asistence, která byla mezinárodní organizací či obdobnou

³⁹¹ Data k roku 2014. Viz Frequently Asked Questions on ESM Paid-In Capital. *ESM* [online]. Dostupné z: <https://www.esm.europa.eu/sites/default/files/fagontheesm-paid-incapital.pdf>

entitou příjemci takového plnění poskytnuta. Dále můžeme odpovědnost členit na tu, která nastává po vstupu do určité organizace (či po získání určitého plnění, např. ve formě finanční asistence) či která je naopak podmínkou pro vstup (např. mezi ostatní státy eurozóny, plněním konvergenčních kritérií) přičemž v některých případech již dodržování závazku pro vstup není striktně požadováno po samotném vstupu.

Pro většinu mezinárodních organizací je typické, že účast v nich je podmíněna určitým plněním, ať již je nazýváno jako „členský příspěvek“ či jinak. Tento typ odpovědnosti je spojen s určitým výdajem státu, který je většinou směřován z veřejného fondu (rozpočtu) na národní úrovni (veřejného fondu členského státu) do veřejného fondu (rozpočtu) mezinárodní organizace a jako takový má dopady fiskální. Odpovědnost za (ne)poskytnutí takového plnění lze tedy řadit k fiskální odpovědnosti státu za určité plnění. My jsme se zaměřili na závazky spočívající v povinnosti přispět do základního kapitálu mezinárodní organizace či obdobné entity. Odpovědnost k tomuto plnění může mít různé podoby a opět ji lze dělit dle různých kritérií. Jedním z kritérií je to, má-li být splacen celý či pouze jeho část. Toto je typické pro úpisy akcí různých fondů finanční asistence, kde prostředky od členského státu nepředstavují hlavní zdroj, z něhož má být poskytnuta finanční asistence, ale pouze jako základní kapitál entity, která následně získává prostředky např. emisí vlastních dluhopisů. V některých případech je vyžadováno, aby byla splacena pouze část základního kapitálu s tím, že zbývající část může být v budoucnu požadována v případě potřeby. Další kritérium, dle kterého lze tuto oblast odpovědnosti dělit je to, zdali se jedná o platbu či ručení.

Netroufáme si tvrdit, že by výsledky naší analýzy v této oblasti vedly komplexním a vyčerpávajícím způsobem k uchopení otázky fiskální odpovědnosti státu vůči mezinárodním organizacím právní vědou finančního práva, ovšem snad tento text, který alespoň shrnuje zjištění, k němž jsme dospěli, bude sloužit vědcům finančního práva alespoň jako jeden z možných pilířů, o který mohou opřít svůj další výzkum v souvisejících oblastech.

ZÁVĚR

Je zřejmé, že problematika fiskální odpovědnosti státu si zasluhuje výrazně vyšší pozornost jak z hlediska ekonomických disciplín, tak zejména především při vytváření a prosazování jejího právního rámce. Stávající stav právní regulace postrádá základní vymezení retrospektivní odpovědnosti, tedy odpovědnosti za vytvoření a řádné nakládání s materiální základem státu, aby byl schopen materiálně zabezpečit naplňování funkcí státu. Na příkladu rozpočtové odpovědnosti a zákona o pravidlech rozpočtové odpovědnosti lze demonstrovat jeho bezzubost a jednoduchost změny v něm obsažených parametrických norem podle potřeb vlády, které zůstává pouhá politická odpovědnost sankcionovatelná ve své podstatě jen voliči. Fiskální odpovědnost, včetně rozpočtové odpovědnosti, nelze omezovat jen na zmíněný zákon o pravidlech rozpočtové odpovědnosti. Její legislativní naplnění představuje rozsáhlý výčet normativních aktů, ale i metodických aktů heteronomní povahy, přičemž uvedme alespoň ty nejdůležitější, kdy nebylo ani účelné a možné je zde podrobně rozebírat:

- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů.
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.
- Zákon č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje.
- Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě.
- Vyhláška č. 419/2001 Sb., o rozsahu, struktuře a termínech údajů předkládaných pro vypracování návrhu státního závěrečného účtu a státního rozpočtu.
- Vyhláška č. 560/2006 Sb. o účasti státního rozpočtu na financování programu reprodukce majetku.
- Vyhláška č. 133/2013 Sb. o stanovení rozsahu a struktury údajů pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu a návrhu střednědobého výhledu státního rozpočtu a lhůtách pro jejich předkládání.
- Vyhláška č. 5/2014 Sb. o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtu státních fondů, rozpočtu územních samosprávních celků, rozpočtu dobrovolných svazků obcí a rozpočtu Regionální rad regionů soudržnosti.

- Vyhláška č. 367/2025 Sb. o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem.
- Metodický výklad č. j. 434/107277/2001 k nakládání s prostředky poskytnutými ze státního rozpočtu a k úloze finančních úřadů v této oblasti.
- Pokyn GFŘ D-38, č. j. 74816/18/7500-30091 pro stanovení odvodů za porušení rozpočtové kázně.
- Pokyn GFŘ D-43, č. j. 108987/19/7700-40470-203903 k rozhodování ve věci žádostí o prominutí odvodů a penále za porušení rozpočtové kázně.

Dílčí závěry:

- Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, zasahuje v některých obsahových momentech do materie zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.
- I když Zákon je účinný teprve tři roky, lze konstatovat, že základní záměr zákona působit jako dluhová brzda není naplňován.
- Je patrné, že konečná míra zadlužení státu je výsledkem značného množství protichůdných a kontroverzních procesů a zájmů (ekonomických, politických, sociálních aj.), které nelze regulovat jednoduchou dluhovou brzdou v podobě jednoduché právní normy. Jde o nepochopení složitosti a podstaty fungování společensko-ekonomického systému.

Považujeme za důležité zmínit se alespoň několika větami o „dluhové brzdě“ v podmínkách probíhající světové pandemie. Tato naprosto mimořádná situace zároveň ukazuje, jak je složitá konstrukce odpovědného rozpočtového chování velmi křehká a pomíjí záležitost vlivem mimořádných událostí. Ještě na podzim loňského roku vládní koalice v parlamentu obtížně obhajovala návrh schodku státního rozpočtu na letošní rok (2020) ve výši 40 mld. Kč. Již na počátku pandemie (březen 2020) bylo poměrně snadno schváleno skokové navýšení schodku na 200 mld. Kč. Vzápětí o dva měsíce později byl schodek ještě navýšen o dalších 100 mld. Kč.

V době, kdy píšeme tuto stat' (jsme teprve v polovině rozpočtového roku – červenec 2020) premiér mluví o záchranném balíčku ve výši jednoho biliónu korun. Pro přesnost je třeba uvést, že velkou část – cca 60 % – tohoto balíčku mají tvořit garance na překlenovací půjčky podnikům na úhradu ztrát způsobených pandemií. Pokud by se schodek na letošní rok více nenavýšoval, je pravděpodobné, že kumulovaný státní dluh České republiky by přesáhl koncem roku 2020 částku 2 bilióny Kč. Pro příští rok (2021) je navrhován schodek 320 mld. Kč. Tato čísla nejsou nijak výjimečná ve srovnání s opatřeními, které přijaly vlády jiných zemí nejen v Evropě. Například americký prezident Donald Trump si na konci března letošního nechal kongresem schválit balík vládních opatření v rekordní výši 2 biliónů dolarů. Jen pro srovnání, válka ve Vietnamu dle amerických zdrojů stála USA jeden bilión dolarů, stejně tak i hypoteční krize v letech 2008–2010. Podobně reagovaly i jiné státy světa. Lze předpokládat, že účet za pandemii není zdaleka konečný.

Je zajímavé, jak toto bezpříkladné navýšení rozpočtového schodku České republiky prošlo poměrně hladce poslaneckou sněmovnou, a to i ze strany opozice. Rozpočtová finanční odpovědnost byla rychle odsunuta a zapomenuta. Dluhovou brzdu nikdo nevzpomíná a strany celého parlamentního politického spektra se předhánějí v návrzích v souvislosti s pandemií, co by se mělo ještě financovat. Lze se oprávněně domnívat, že spolu s nezbytnými výdaji vyvolanými pandemií, se „svezou“ i výdaje, které jsou neopodstatněné a při odpovědném rozpočtovém chování by nemusely zcela jistě vůbec vzniknout.

Domníváme se, že daleko závažnější, než konečná výše schodku je otázka jeho financování a budoucího splácení vzniklého dluhu. Nebudeme tento problém řešit, protože není předmětem naší úvahy. Omezíme se na konstataci, že je-li společnost postavena před dilema rozhodnutí, zda dát přednost morálním zásadám (odpovědnému přístupu při čerpání veřejných financí) anebo naopak díky „neodpovědnému“ zadlužení udržet celý ekonomický systém v chodu, jednoznačně vítězí druhá varianta. Tento přístup podporují i uznávané osobnosti ekonomické teorie. Je to zdůvodňováno tím, že když finančně podpoříme všechny, kteří to v důsledku krize potřebují, ekonomika se rychle nastartuje. Když to neuděláme, značná část společnosti se dostane do potíží, přestane utrácet a tím bude stahovat ke dnu zbytek společnosti.

Na otázku, kdo to zaplatí a kde na to vzít, mnozí ekonomové odpovídají – měl by to být stát. Může si vypůjčit, úroky jsou nízké, státu každý rád půjčí. Jakmile ekonomika nastartuje vyšší tempo, než je dnešní výše úrokové míry (prakticky nulový úrok), dluh se začne vyplácet podobně jako u kterékoliv jiné investice. Takové jsou zhruba argumenty zastánců masivních státních výdajů. Tato strategie není ovšem bez rizika. Tím rizikem může být zvýšená míra inflace, znehodnocení národní měny atd. Zatím je příliš krátká doba na to, abychom mohli zhodnotit, zda tento přístup je tím správným. Příští měsíce napoví více.

V kapitole zabývající se národní a evropské statistiky ve vztahu k fiskální odpovědnosti státu byly stanoveny dvě hypotézy. První hypotéza tvrdila, že používaná národní statistika je v souladu s požadavky kladenými Nařízením Evropského Parlamentu a Rady, tedy, že poskytované informace jsou co nejpresnější, nejúplnější a nejaktuálnější.

Pokud bychom se měli zaměřit na požadavek přesnosti, pak nezbývá než konstatovat, že tento požadavek není splněn v celém svém rozsahu, neboť získaná data jsou dále zobecňována, je počítáno s homogenním produktem a zjišťuje se jen kvantita nikoliv kvalita produktů a služeb, v některých případech jsou pak statistici nuceni přistoupit k odhadu. Je beze sporu, že jsou k tomuto účelu aplikovány sofistikované statistické metody a že v reálu ani není možné (z důvodu finančních, kapacity a času) získat data od všech respondentů, tak aby statistické ukazatele přesně odrážely skutečnou situaci. Lze tedy konstatovat, že používaná statistika je přesná dle svých možností, ovšem nelze potvrdit, že poskytované informace jsou co nejpresnější.

Dalším předpokladem je požadavek úplnosti. I tento požadavek není splněn v celém svém rozsahu, neboť řada dat je získávána od omezeného vzorku respondentů a zbývající data, jak již bylo i výše naznačeno, jsou odhadnuta. Pokud bychom analyzovaly, zda poskytované informace plně odrážejí jevy v národním hospodářství, tak rovněž ani tento požadavek zde není naplněn. Nelze změřit velikost šedé či černé ekonomiky (v této oblasti existují jen více či méně přesné odhady), nelze zjistit objem zemědělského samozásobení či individuální bytovou výstavbu apod. Rovněž je problematické změřit i jiné ukazatele, které jsou založeny na měkkých datech, jako např. pocit štěstí. Je možné tedy tvrdit, že statistické metody jsou používány tak, aby bylo

docíleno úplných informací, aby byly všechny požadované statistické údaje zveřejňovány, nicméně nelze tvrdit, že poskytované informace jsou co nejúplnější a že poskytované informace odráží veškeré aspekty a souvislosti v daném hospodářství.

Třetím předpokladem je požadavek aktuálnosti. Aby bylo možné zodpovědět, zda jsou poskytované informace co nejaktuálnější, mělo by být definováno, co je pod pojmem aktuálnost myšleno a jaké informace je možné považovat za aktuální a které již nikoliv. Determinace pojmu aktuálnost však v Nařízení Evropského Parlamentu a Rady č. 549/2013 chybí. Podle Marka, Hronové a Hindlse (2016) je v současné době u čtvrtletních účtů stanovený režim „30-60-90“, tj. předběžný odhad už do 30 dnů po skončení čtvrtletí a další zpřesňování pro potřeby rozhodování ve lhůtě 60, resp. 90 dnů od konce čtvrtletí. Takto je v praxi naplňovaný požadavek „co nejdříve“, přičemž je pochopitelné, že dochází k redukci možnosti využívat statistických šetření, a naopak se zdůrazňuje potřeba mnohem více využívat ekonomicko-matematické modely a statistické metody, metody regresní analýzy a analýzy ekonomických časových řad. Výsledky tak budou v daleko větší míře založené na matematickém modelování. Poskytované údaje jsou tedy aktuální z hlediska možností současného systému, neboť je nutné vzít v úvahu čas potřebný k získání a zpracování dat. Díky rozsáhlému množství dat však nejaktuálnější data jsou zveřejňována s tří měsíčním zpožděním. Ekonomický vývoj však může být v některých obdobích značně překotný a ekonomika může zažít výrazný zlom v řádu jednoho či dvou měsíců, tak jak jsme to zažili začátkem roku 2020 díky celosvětové pandemii koronaviru. Aktuálnost tří měsíčních dat je v tomto případě sporadická. Takže závěr je stejný jako u výše uvedených dvou případů, tedy poskytované informace jsou aktuální z hlediska možností statistiky, ovšem nelze tvrdit, že tyto jsou nejaktuálnější.

S ohledem na výše uvedené je možné prohlásit, že národní účty jsou kompatibilní se systémem ESA 2010 a tedy účty jsou sestavovány na základě jednotného souboru zásad. Potvrzení hypotézy však zamezuje samotné principy, na kterých je statistika založena, a stanovené předpoklady nelze ani s vynaložením maximálního úsilí splnit.

Druhá hypotéza se vztahovala k předpokladu, že používaná národní statistika vede k vyšší fiskální odpovědnosti státu. Primárně je nutné podotknout,

že používaná národní statistika nezohledňuje veškeré aspekty a rizika národního hospodářství, např. je možné v této souvislosti zmínit penzijní nároky. Na straně 463 ESA 2010 se uvádí: „*Penzijní nároky jakožto neuhrazené částky na penzijní program sociálního zabezpečení se v hlavních národních účtech ESA nevykazují. Odbady neuhrazených částek nároků v rámci penzijních programů sociálního zabezpečení a jakýchkoli dalších dávkově definovaných penzijních zaměstnaneckých programů poskytovaných vládními institucemi nejsou zahrnuty do hlavních národních účtů, ale vykazují se v doplňkové tabulce nabytých penzijních nároků k danému datu.*“ Ačkoliv jsou tedy penzijní nároky uváděny v doplňkové tabulce, je otázkou, zda je jím věnována dostatečná pozornost. V médiích jsou zejména zmiňovány hlavní národní účty a ukazatele hlavních národních účtů, dílčí tabulky se již příliš neinterpretují. A právě oblast sociálního zabezpečení, zejména pak oblast státních penzí s problematikou fiskální odpovědnosti úzce souvisí. V Evropské unii v této souvislosti vznikl soubor evropských právních norem označovaný za Pakt stability a růstu, který se snaží prosazovat zodpovědnou rozpočtovou politiku mimo jiné s ohledem na problematičnost penzijních systémů v zemích EU v následujících letech. Vymahatelnost těchto norem však nebyla zatím dostatečně realizována. V této souvislosti nelze hovořit o tom, že by používaná národní statistika vedla k vyšší fiskální odpovědnosti. Dalším argumentem, který brání akceptaci této hypotézy, je pak samotný termín „fiskální odpovědnost státu“. Zastánci různých ekonomických teorií pohlíží na fiskální odpovědnost státu odlišně. Díky neexistenci jednotného konsensu lze jen obtížně analyzovat, zda používání národní statistiky bude mít pozitivní vliv na fiskální odpovědnost státu. Jedno je však zřejmé, (ať již pro zastánce či odpůrce fiskálních zásahů) – používání národní statistiky povede k vyšší odpovědnosti státu, pokud budou splněny následující podmínky: Politická garnitura musí mít dostatečné vědomosti a znalosti o jednotlivých statistických ukazatelích, tyto musí interpretovat a používat ve správných souvislostech a nezneužívat je k prosazování svých politických zájmů a cílů. Na základě výše uvedených skutečností nelze tedy ani hypotézu H2 potvrdit.

Závěrem je možné konstatovat, že problematika národní a evropské statistiky ve vztahu k fiskální odpovědnosti státu má řadu dalších konsekvencí, které by bylo záhodno analyzovat. Tato kapitola uvádí jen vybrané základní

souvislosti, které by si zasloužily rovněž detailnější rozbor. Všeobecné povědomí o národní a evropské statistice by si rovněž zasloužilo větší pozornost jak ze strany politiků, kteří statistické údaje plynoucí z národních účtů interpretují, tak ze strany voličů, která by měla umět politiky interpretované statistické ukazatele kriticky posuzovat. Vyšší znalost této problematiky širokou veřejností by se pak mohla pozitivně odrazit ve vyšší fiskální odpovědnosti státu. Obáváme se však, že se jedná spíše o „zbožné přání“ než o možný reálný stav, byť v časově neomezeném úseku.

Z toho, co jsme dosud uvedli, jsou patrné tyto závěry:

- Kategorie fiskální odpovědnosti má mnoho dimenzí – morální, ekonomickou, právní aj.
- Každá tato rovina zkoumání má jiný pojmový aparát, odlišné metody zkoumání, jiný hodnotový systém. Z toho plyne, že zkoumání rozpočtové odpovědnosti je velmi obtížné.
- Ekonomická teorie, přesněji pozitivní ekonomická teorie, se odmítá z podstaty věci zabývat hodnotovou stránkou ekonomických jevů. Z těchto důvodů se ani nezabývá problematikou rozpočtové odpovědnosti.
- Normativní ekonomická teorie, která se hodnotovými kategoriemi zabývá, neshledává v rozpočtových schodcích a z nich plynoucího zadlužení v zásadě nijak závažný problém.
- Odborná právní veřejnost byla převážně skeptická k návrhu řešení rozpočtové odpovědnosti formou ústavního zákona.
- Současná právní úprava rozpočtové odpovědnosti obsažená v zákoně č. 23/2007 Sb., o rozpočtové odpovědnosti, není optimální a vykazuje formulační i obsahové nedostatky.
- V podmínkách současné epidemiologické krize je uplatněn výjimečný rozpočtový režim a doporučená pravidla odpovědnosti nejsou realizována.

Doporučení pro rozvoj teorie a pro praxi:

- Pro rozvoj ekonomické teorie by bylo podnětné hlouběji analyzovat vliv výše rozpočtových schodků na fungování ekonomického systému v různých podmínkách hospodářského cyklu (recese, konjunktury apod.).

- Zvláštní pozornost věnovat analýze vývoje státního dluhu v podmínkách pandemické krize (jeho struktuře, výši, financování, umorování atd.). Jedná se i mimořádnou příležitost zkoumat ekonomiku v reálných podmínkách v extrémní rozpočtové situaci.
- Pro rozvoj právní teorie by byla užitečná komparativní studie právní úpravy dluhových brzd v zemích EU a jejich účinnosti jako nástroje regulace.
- Fiskální odpovědnost je i součástí správy daní a je nutné ji posuzovat ve vztahu k jednotlivým subjektům i v širším kontextu
- Fiskální odpovědnost státu vůči mezinárodním organizacím lze nahlížet z různých perspektiv, na straně jedné se jedná o závazek státu hospodařit určitým způsobem, který vyplývá z členství v mezinárodní organizaci či např. z finanční asistence, kterou taková organizace příjemci pomoci poskytl; na straně druhé může existovat odpovědnost státu účastnit se kapitálu mezinárodní organizace (či obdobné entity)
- Vzhledem ke skutečnosti, že právní úprava rozpočtových pravidel v podmínkách českého práva je složitá, atomizovaná do řady nesourodých norem, stojí za úvahu, zda by věci neprospělo zjednodušení této právní úpravy v podobě sjednocení právních norem, odstranění případných duplicit a zajištění větší srozumitelnosti a transparentnosti. Tomuto záměru by určitě prospěl společný pracovní seminář legislativců, právní a ekonomické odborné veřejnosti, ze kterého by vzešlo doporučení pro novou právní úpravu.
- Fiskální odpovědnost je i součástí správy daní a je nutné ji posuzovat ve vztahu k jednotlivým subjektům i v širším kontextu.
- Fiskální odpovědnost státu vůči mezinárodním organizacím lze nahlížet z různých perspektiv, na straně jedné se jedná o závazek státu hospodařit určitým způsobem, který vyplývá z členství v mezinárodní organizaci či např. z finanční asistence, kterou taková organizace příjemci pomoci poskytl; na straně druhé může existovat odpovědnost státu účastnit se kapitálu mezinárodní organizace (či obdobné entity).

SUMMARY

The year 2020 may be dubbed '*anno covid* 0'. There is no doubt the unprecedented fiscal and monetary programs tackled by the governments around the world will have strong fiscal consequences. In this book, we have targeted the issue of fiscal responsibility of the state. This type of responsibility is to be distinguished from the regular legal notion of 'responsibility'. The essence of 'fiscal responsibility' lies within so-called prospective responsibility which the state has taken on and embraced and under which the state needs to find sufficient financial means so that it could carry on all of its core mission, i.e. to provide safe environment and certainty for its citizens, who represent its fundamental basis.

There are a number of perspectives from which this topic can be approached, grasped and researched. The authors of this book selected several areas which they consider to be of high relevance and focused their interdependence with the notion of fiscal responsibility. They namely focused on the legal terms responsibility and liability and researched their meaning in light of the fiscal area, they went on to consider the relating concept of budget responsibility from both economic and legal perspective. In so doing, they had to take into consideration the questions of national and EU statistics. Then, they narrowed the view from rather national and supranational level to fiscal responsibility in relation to local entities and local governments. As the income from collected taxes is an important item on the budget income side, they also researched the relationship between taxation and fiscal responsibility. Although income from customs is not so crucial, the authors also looked at this area.

Fiscal responsibility is inextricably intertwined with the area of supervision over how the means coming from the EU funds are managed and used and with responsibility for breaking the EU rules. As the states may bear certain fiscal responsibility due to their being a member of an international organization, the authors also paid attention to this area.

Despite the fact that this publication does not provide an overall complex view at the question of fiscal responsibility, it may be considered as a good basis for further research in the area of fiscal responsibility.

LITERATURA A DALŠÍ POUŽITÉ ZDROJE

- BAKEŠ, M. *Finanční právo*. Praha: C. H. Beck, 1995, Právnické učebnice. ISBN 80-7179-037-0.
- BAXA, J. a kol. *Daňový řád: komentář. II. Díl*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-564-9.
- BLANCHARD, O. et al. The Sustainability of Fiscal Policy: New Answers to an Old Question. *OECD Economic Studies*, 1990, No. 15, Autumn 1990.
- BLANCHARD, O. *The economics of post-communist transition*. Oxford: Clarendon Press, 1998. ISBN 0-19-829399-2.
- BOHÁČ, R. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7478-045-5.
- BOHÁČKOVÁ, I. a M. HRABÁNKOVÁ. *Strukturální politika Evropské unie*. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-111-6.
- BREJCHA, A. *Odpovědnost v soukromém a veřejném právu*. Praha: Codex Bohemia, 2000. ISBN 80-859-6392-2.
- ČERNOHORSKÝ, J. a P. TEPLÝ. *Základy financí*. Praha: Grada, 2011. ISBN 978-80-247-3669-3.
- Česká republika získala v roce 2019 z rozpočtu EU o 68,5 mld Kč více, než zaplatila. *Ministerstvo financí ČR* [online]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/ceska-republika-ziskala-v-roce-2019-z-ro-37294>
- DĚDEK, O. Maastrichtská kritéria. *Zavedení eura v České republice* [online]. 1. 12. 2013. Dostupné z: <https://www.zavedenieura.cz/cs/euro/eurozona/maastrichtska-kriteria>
- DOWDY, J. More tooth, less tail. Getting beyond NATO's 2 percent rule. *Mckinsey* [online]. Dostupné z: <https://www.mckinsey.com/industries/public-and-social-sector/our-insights/more-tooth-less-tail-getting-beyond-natos-2-percent-rule#>

- Důvodová zpráva k návrhu zákona o státním rozpočtu České republiky na rok 2020. *Úřad Vlády ČR* [online]. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/veklep-detail?pid=KORNBDQMWHRD>
- DVOŘÁK, T. Dluh českého státu je zcela zbytečně demonizován. *HN*, 12. 7. 2002.
- European Fiscal Compact. In: *Wikipedia: the free encyclopedia*. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001-. Dostupné z: https://en.wikipedia.org/wiki/European_Fiscal_Compact#cite_note-bulgdeclaration-87
- FISCHER, J. a J. FISCHER. Měříme správně hrubý domácí produkt? In: *ResearchGate*. Dostupné z: https://www.researchgate.net/publication/265819329_Merime_spravne_hruby_domaci_produkt
- FRYŠTÁK, M. a D. ŠRAMKOVÁ. Role celní správy v ČR, SR a EU. In: *Slovensko v Európskej únii*. Bratislava: Akadémia policajného zboru, 2009.
- GAUDEMET, P. a J. MOLINIER. *Finanse publiczny*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, 2000.
- GERLOCH, A. *Praktikum teorie práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009, Praktikum. ISBN 978-80-7380-200-4.
- Germany. Budgets and Funding. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://europa.eu/european-union/about-eu/countries/member-countries/germany_en
- GLINIECKA, J., A. DRYWA, E. JUCHNIEWICZ a T. SOWIŃSKI (eds.). *Finansowanie samorządu terytorialnego i jego zadań a Europejska Karta Samorządu Lokalnego*. Warszawa: SeDeWu Sp. z o.o., 2016. ISBN 978-83-7556-847-9.
- GLINIECKA, J., A. DRYWA, E. JUCHNIEWICZ a T. SOWIŃSKY (eds.). *Praktyczne i teoretyczne problemy prawa finansowego wobec wyzwań XXI wieku – The Practical and Theoretical Problems of Financial Law Towards Challenges of the XXI Century*. Warszawa: CeDeWu, 2017. ISBN 978-83-7556-960-5.
- GÓRALCZYK, W. a S. SAWICKY. *Prawo międzynarodowe publiczne w zarysie*. Warszawa: Wolters Kluwer 2015. ISBN 978-83-2648-202-1.
- GÓRNICKY, W. *Bambusové poselství*. Praha: Panorama 1983.

- GROUSSOT, X. a Z. POPOV. What's wrong with OLAF? Accountability, due process and criminal justice in European anti-fraud policy. *Common Market Law Review*, 2010, roč. 47, č. 3.
- HAMERNÍKOVÁ, B. a K. KUBÁTOVÁ. *Veřejné finance: učebnice*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. ISBN 80-86432-88-2.
- HARVÁNEK, J., K. BRZOBOHATÁ, L. HLOUCH, T. MACHALOVÁ, R. POLČÁK, M. ŠKOP, M. URBANOVÁ a M. VEČEŘA. *Právní teorie*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2013, Monografie. ISBN 978-80-7380-458-9.
- HAVLAN, P. *Veřejný majetek*. Brno: Masarykova univerzita, 2016. ISBN 978-80-210-8333-2.
- HAVLAN, P. *Vlastnictví státu*. Brno: Masarykova univerzita, 2000. ISBN 80-210-2351-1.
- HAVRÁNEK, B., J. BĚLIČ, M. HELCL a A. JEDLIČKA (eds.). *Slovník spisovného jazyka českého*. Dostupné z: <https://ssjc.ujc.cas.cz>
- HINDLS, R., S. HRONOVÁ a R. HOLMAN. *Ekonomický slovník*. Praha: C. H. Beck, 2003, Beckovy odborné slovníky. ISBN 80-717-9819-3
- HRONOVÁ, S., R. HINDLS a L. MAREK. Příspěvek k časnějším odhadům hodnot čtvrtletních národních účtů. *Politická ekonomie*, Praha: Vysoká škola ekonomická, 2016, roč. 64, č. 6, s. 633–650. ISSN 2336-8225. DOI 10.18267/j.polek.1101. Dostupné z: https://www.researchgate.net/publication/309301358_Prispevek_k_casnejsim_odhadum_hodnot_ctvrtletnich_narodnich_uctu
- HUJER, O., E. SMETÁNKA, M. WEINGART, B. HAVRÁNEK, V. ŠMILAUER a A. ZÍSKAL. *Příruční slovník jazyka českého (1935–1957)*. Dostupné z: <https://psjc.ujc.cas.cz>
- CHORVÁTH, J. *Základy rozpočtového práva*. Bratislava: Veda, 1984.
- ILETT, N. The European Anti-Fraud Office (OLAF). *Journal of Financial Crime*, 2004, roč. 12, č. 2.
- INGHELAM, J. F. H. Judicial review of investigative acts of the European anti-fraud office (OLAF): A search for a balance. *Common Market Law Review*, 2012, roč. 49, č. 2.

- Internetová jazyková příručka. *Ústav pro jazyk český* [online]. Dostupné z: <https://prirucka.ujc.cas.cz/>
- JANEČEK, V. *Kritika právní odpovědnosti*. Praha: WoltersKluwer, 2017, Právní monografie. ISBN 978-80-7552-812-4.
- JANOŠÍKOVÁ, P., P. MRKÝVKA, I. TOMAŽIČ a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.
- KADEČKA, S. a P. PRŮCHA. *Správní právo, obecná část*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004. ISBN 80-210-3600-1.
- KELSEN, H. *Allgemeine Staatslehre: Studienausgabe der Originalausgabe 1925*. Heidelberg: Mohr Siebeck, 2019. ISBN 978-3-16-156396-6
- KELSEN, H. *Der soziologische und juristische Staatsbegriff*. Tübingen: 1922.
- КИМ ИР СЕН, КИМ ЧЕН ИЛ, Чучхе моя страна – моя крепость. Москва: Аллсторус, 2018, 224 s. ISBN 978-5-906914-72-9.
- KINDLEBERG, Ch. P. *Světová ekonomika*. Praha: Academia, 1978.
- KLUSOŇ, V. *Institute a odpovědnost*. Praha: Karolinum, 2004. ISBN 80-246-0722-0.
- KLUSOŇ, V. *Úvahy post-transformační*. Praha: Karolinum, 2007. ISBN 978-80-246-1430-4.
- KNAPP, V. *Teorie práva*. 3. dot. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 1995, Beckovy právnické učebnice. ISBN 80-717-9028-1.
- Kolektiv autorů Encyklopedického institutu ČAV. *Ilustrovaný encyklopedický slovník*. Praha: ACADEMICA, 1981.
- KONIG, P. *Rozpočet a politiky Evropské unie, Příležitost pro změnu*. 2. vyd. ISBN 978-80-7400-011-9
- KRATSAS, G. A Case for OLAF: The Place and Role of the Anti-fraud Office in the European Union Context. *European Public Law*, 2012, roč. 18, č. 1.
- KRUGMAN, P. R. *Skoncovat s krizí*. Praha: Vyšehrad, 2012, Moderní dějiny (Vyšehrad). ISBN 978-80-7429-294-1.

- KUČERA, E. a kol. *Základ obecné teorie státu a práva*. Praha: Ústav státní správy, 1989.
- League of Nations, Treaty Series*, 1936, roč. CLXV, č. 3802, Čl. I. Dostupné z: <https://treaties.un.org/doc/Publication/UNTS/LON/Volume%20165/v165.pdf>
- LENIN, V. I. *Stát a revoluce. Učení marxismu o státu a úkoly proletariátu v revoluci*. Praha: Svoboda, 1949.
- LEONI, B. *Wolność i prawo*. Warszawa: Wydawnictwo Nieoczywiste, 2016. ISBN 978-83-63391-05-08.
- LEWKOWICZ, P. J. a J. STANKIEWICZ (eds.). *Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa finansowego i podatkowego*. Białystok: Temida 2, 2010. ISBN 978-83-89620-84-2.
- MALENOVSKÝ, J. *Mezinárodní právo veřejné – obecná část – a poměr k jiným právním systémům*. Brno: Masarykova univerzita, 2020. ISBN 978-80-210-9510-6.
- MAO CE-TUNG. *Vybrané spisy, sv. 3*. Praha: SNPL, 1955.
- MARKOVÁ, H. a R. BOHÁČ. *Rozpočtové právo*. Praha: C. H. Beck, 2007. ISBN 978-80-7179-598-8.
- MARKOVÁ, H. *Finanční hospodaření územních samosprávných celků*. Praha: Univerzita Karlova, Právnická fakulta, 2008, Scripta iuridica. ISBN 978-80-87146-08-8.
- MEHREEN K. in Brussels a G. CHAZAN in Berlin. Germany's annual EU budget bill set to double to €33bn. *Financial Times* [online]. 27. října 2019. Dostupné z: <https://www.ft.com/content/9c82433c-f846-11e9-a354-36acbbb0d9b6>
- MELION, M. *Finance obcí*. Hradec Králové: E.I.A. 1994. ISBN 80-85490-75-7.
- MENDEZ, C. a J. BACHTLER. Financial Compliance in the European Union: A Cross-National Assessment of Financial Correction Patterns and Causes in Cohesion Policy. *JCMS Journal of Common Market Studies*, 2017, roč. 55, č. 3, s. 569–592. DOI 10.1111/jcms.12502
- MERKL, A. *Obecné právo správní. II. díl*. Praha: Orbis, 1931.

- MRKÝVKA, P. *Finanční správa*. Brno: Masarykova univerzita, 1997, Spisy Právnické fakulty MU. ISBN 80-210-1685-X.
- MRKÝVKA, P. *Materiální základ veřejné správy*. In: JANKU, Z., M. SZEWSCZYK, M. WALIGÓRSKI, K. WÓJTACZAK a K. ZIEMSKI (eds.). *Z problematyky práva administracyjnego i nauki administracji*. Poznań: TERRA, 1999.
- MRKÝVKA, P., I. PAŘÍZKOVÁ a M. RADVAN. *Finanční právo a finanční správa*. 1. díl. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2004. ISBN 80-210-3578-1.
- MRKÝVKA, P. *Determinace a diverzifikace finančního práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2012. ISBN 978-80-210-6041-8.
- MRKÝVKA, P. *Propedeutika finančního práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2014. 978-80-210-6759-2.
- MRKÝVKA, P., D. ŠRÁMKOVÁ, T. HULKÓ, V. TÝČ, L. KYNCL, J. KRANECOVÁ, D. CZUDEK, M. KOZIEŁ, H. MARKOVÁ a M. RADVAN. *Eugeniusz Ruśkowski a evropská dimenze finančního práva*. 1. vyd. Brno: Centrum prawa polskiego / Centrum polského práva, 2012. ISBN 978-80-263-0302-2.
- MURAS, Z. *Podstawy prawa*. Warszawa: C. H. Beck, 2020. ISBN 978-83-255-9520-3
- MUSSOLINI, B. *Řeči o Itálii a fašismu*. Praha: Plamja, 1935.
- NETOLICKÝ, M. *Vztahy mezi články rozpočtové soustavy*. Brno: Tribun EU, 2010. ISBN 978-80-7399-978-0.
- NEVEČERA LOVÁ, N. a J. SCHWEIGL. *Právní aspekty evropských fondů finanční asistence*. Brno: Masarykova univerzita, 2020, Edice Scientia, sv. 683. ISBN 978-80-210-9617-2.
- NORNG CHAN PHAL. *The Mystery of the Boy at S-21*. Phnom Penh: The Cambodian Institute for Peace and Development, 2018. ISBN 978-996390067.
- NOVOTNÝ, J. M. *Slabikář národního hospodářství a finanční vědy*. Praha: Melantrich, 1941.

- NTZIOUNI-DOUMAS, M. L'Office européen de la lutte antifraude (OLAF) et sa mission Protection des intérêts financiers de l'UE et lutte contre la fraude. In: *Quelle solidarité financière pour l'Union européenne*, GFP N° 4-2017 / Juillet-Août, 2017.
- PÁRAL, P. Fiskální odpovědnost? Ale kdeže. *Euro.cz* [online]. 10. 2. 2015. Dostupné z: <https://www.euro.cz/byznys/pavel-paral-fiskalni-odpovednost-ale-kdeze-1161252>
- PAŘÍZKOVÁ, I. *Finance územní samosprávy*. Brno: Masarykova univerzita, 2008. ISBN 978-80-210-4511-8.
- PAŘÍZKOVÁ, I. *Místní poplatky v teorii a praxi*. Brno: Masarykova univerzita, 2013, Spisy Právnické fakulty Masarykovy univerzity. ISBN 978-80-210-6686-1.
- PEKOVÁ, J. a P. TEPLÝ. *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Praha: Management Press, 2004. ISBN 80-726-1086-4.
- PEKOVÁ, J. *Hospodaření obcí a rozpočet*. Praha: CODEX Bohemia, 1997. ISBN 80-85963-34-5.
- PEKOVÁ, J., J. PILNÝ a M. JETMAR. *Veřejná správa a finance veřejného sektoru*. 3., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-351-5.
- PEKOVÁ, J. a J. PILNÝ. Mandatorní výdaje. In: *Analýza financování výkonu státní správy a samosprávy územních samosprávných celků, která poskytně relevantní množství dat pro přípravu nového zákona o RUD*. Praha: VŠE, 2009.
- PETRÁČKOVÁ, V., J. KRAUS a kol. *Akademický slovník cizích slov*. Praha: ACADEMIA, 1998. ISBN 80-200-0607-9
- Příjmy Unie. *Evropský parlament* [online]. Fakta a čísla o Evropské unii. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/27/prijmy-unie>
- Plnění rozpočtu. *Evropský parlament* [online]. Fakta a čísla o Evropské unii. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/30/plneni-rozpoctu>
- Post- programme Surveillance report, Cyprus, 2019. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/info/publications/post-programme-surveillance-report-cyprus-autumn-2019_en

Pravidla a zásady. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/info/funding-tenders/how-eu-funding-works/rules-and-principles_cs

Právnícká ročenka. Masarykova univerzita, 1932.

PROVAZNÍKOVÁ, R. *Financování měst, obcí a regionů*. 3. aktualizované a rozšířené vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2015, 280 s. ISBN 978-80-247-5608-0.

PRŮCHA, V. a kol. *Hospodářské dějiny Československa*. Praha: Svoboda, 1974, s. 137.

Přijetí souhrnného rozpočtu Evropské unie (EU, Euratom) 2020/227 na rozpočtový rok 2020 s konečnou platností. Úř. věst. L 57, 27. 2. 2020, s. 1–2384. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32020B0227&from=GA>

RESCHOVÁ, J. In: RESCHOVÁ, J., M. KINDLOVÁ, J. GRINC, O. PREUSS a M. ANTOŠ. *Státověda: Stát. Jednotlivec. Konstitucionalismus*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7552-695-3.

ROTHBARD, M. N. *Ekonomie státních zásabů*. Praha: Liberální institut, 2001. ISBN 80-86389-10-3.

ROZEHNALOVÁ, N. a V. TÝČ. *Vnější obchodní vztahy Evropské unie*. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-4073-4.

Rozpočtové absolutorium: nástroj parlamentní kontroly krok za krokem. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/news/cs/headlines/eu-affairs/20150427STO46470/rrozpocetove-absolutorium-nastroj-parlamentni-kontroly-krok-za-krokem>

Rozpočtové pravomoci. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/about-parliament/cs/powers-and-procedures/budgetary-powers>

RYBÁČEK, V. Ekonomové se bez národního účetnictví neobejdou. In: *STATISTIKA & MY* [online]. 26. 7. 2018. Dostupné z: <https://www.statistikaamy.cz/2018/07/26/ekonomove-se-bez-narodniho-ucetnictvi-neobejdou/>

ŘÍMAN, R. (ed.; předseda redakce československé encyklopedie). *Malá československá encyklopedie. IV. díl*. Praha: Akademia, 1986.

- ŞAGUNA, D.D. *Drept financiar public*. 6. vyd. Bucureşti: C. H. Beck, 2017. ISBN 978-606-18-0840-3
- SCHRATZENSTALLER, M. *Tax-based Own Resources as a Core Element of a Future-Oriented Design of the EU System of Own Resources*. ZBW – Leibniz Information Centre for Economic: Intereconomics, 2018.
- SCHRATZENSTALLER, M. *The EU Own Resources System – Reform Needs and Options*. ZBW – Leibniz Information Centre for Economic: Intereconomics, 2013.
- SPĚVÁČEK, V. Makroekonomická rovnováha české ekonomiky v letech 1995 až 2005. *Politická ekonomie*, Praha: Centrum ekonomických studií, Vysoká škola ekonomie a managementu. 2006, roč. 54, č. 6, s. 742–761. DOI: 10.18267/j.polek.581. Dostupné z: <https://polek.vse.cz/pdfs/pol/2006/06/02.pdf>
- SPĚVÁČEK, V. *Sektorová analýza české ekonomiky*. Brno: Centrum výzkumu konkurenční schopnosti české ekonomiky, 2010. ISSN 1801-4496. Dostupné z: https://www.vsem.cz/data/data/ces-soubory/working-paper/gf_WP0510.pdf
- STANKO, S. *Státní právo. Sborník strážé bezpečnosti, svazek VII*. Praha: Jan Odvárka, 1931.
- SVOBODA, T. *Efektivnost využívání strukturálních fondů EU – vybrané právní aspekty*. Brno: Masarykova univerzita, 2016, Edice Scientia, sv. 577. ISBN 978-80-210-8427-8.
- ŠAMALÍK F. *Občanská společnost v moderním státě*. Brno: Doplněk, 1995. ISBN 80-85765-45-4.
- ŠELEŠOVSKÝ, J. a R. JAHODA. *Věřejné finance v ČR a EU*. Brno: Masarykova univerzita, 2004, Distanční studijní opora. ISBN 80-210-3410-6.
- ŠEVČÍK, P. Vyrovnaný rozpočet je mýtus. *HN*, 21. 2. 2002.
- ŠIMÍČEK, V. (ed.) *Finanční ústava*. Brno: Masarykova univerzita, 2013. ISBN 978-80-210-6214-6.
- ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie: (pro inženýrské studium)*. Ostrava: Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, 1996. ISBN 80-7078-402-4.

- ŠRAMKOVÁ, D. a kol. *Celní správa v organizačním a funkčním pojetí*. Brno: Masarykova univerzita, 2011. ISBN 978-80-210-5690-9.
- ŠRAMKOVÁ, D. *Celní správa ve funkčním pojetí*. Brno: Masarykova univerzita, 2012. ISBN 978-80-210-6063-0.
- TECHAU, J. The Politics of 2 Percent. NATO and the Security Vacuum in Europe. *Carnegie Europe* [online]. 2015, s. 3, 21 s. Dostupné z: https://carnegieendowment.org/files/CP_252_Techau_NATO_Final.pdf
- The OLAF Anti-Fraud Communicators' Network (OAFCN). *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/anti-fraud/media-corner/anti-fraud-communicators-network_en
- TOMÁŠKOVÁ, E. a I. PAŘÍZKOVÁ. *Veřejné finance – ekonomické souvislosti*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, Učebnice Právnické fakulty MU. ISBN 978-80-210-7749-2.
- TOMŠÍK, V. *Ekonomie a zdravý rozum*. Praha: Fragment, 2011. ISBN 978-80-253-1393-0.
- TOMŠÍK, V. In: BLAŽEK, J., A. KERLINOVÁ, J. KUBÍČEK, E. TOMÁŠKOVÁ a V. TOMŠÍK. *Národní hospodářství*. Brno: Masarykova univerzita, 2014. ISBN 978-80-210-6949-7.
- Transparentnost. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/info/about-european-commission/service-standards-and-principles/transparency/funding-recipients_cs
- TÝČ, V. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006. ISBN 80-7201-631-8.
- TÝČ, V. a D. SEHNÁLEK. Mezinárodní smlouva jako nový perspektivní nástroj další evropské integrace. *Právník*, 2017, č. 3, s. 192–212. Dostupné z: <http://www.ilaw.cas.cz/casopisy-a-knihy/casopisy/casopis-pravnik/hledat-v-archivu/detail-clanku.html?pid=31635>
- Úkoly OLAF. *Celní správa České republiky* [online]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/evropska-unie/olaf/Stranky/ukoly-olaf.aspx>
- Upisování kapitálu. *Evropská centrální banka* [online]. Dostupné z: <https://www.ecb.europa.eu/ecb/orga/capital/html/index.cs.html>

- VYBÍHAL, V. *Veřejné finance*. Hradec Králové: E.I.A., 1995. ISBN 80-85490-45-5.
- Výbory EU. *Evropský parlament* [online]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/committees/cs/discharge-2018/product-details/20200430CDT03723>
- Výdaje a příjmy EU na období 2014–2020. *Evropská komise* [online]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/budget/graphs/revenue_expenditure.html
- WAGNER, A. *Finanzwissenschaft*. Leipzig: C.F. Winter, 1883.
- WAIŠOVÁ, Š. *Mezinárodní organizace a režimy*. Praha: Eurolex Bohemia, 2003. ISBN 80-86432-46-7.
- WAWRZYK, P. *Współpraca celna w Unii Europejskiej*. Warszawa: Wydawnictwa Akademickie i profesjonalne, 2008. ISBN 978-83-60807-71-2.
- WEYR, A. *Soustava československého práva státního*. 2. vyd. Praha: Fr. Borovský, 1924.
- Zastřešující portál Evropských strukturálních a investičních fondů v ČR. *Ministerstvo pro místní rozvoj ČR* [online]. Dostupné z: <https://dotaceu.cz/cs/uvod>
- ŽUROVEC, M. Parlament ČR schválil Fiskální pakt zemí EU. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 20. 12. 2018. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2018/parlament-cr-schvalil-fiskalni-pakt-zemi-33784>

Dokumenty, normativní akty a tisková prohlášení

- Důvodová zpráva k návrhu zákona č. 502/2012 Sb. *Poslanecká sněmovna* [online]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=96593>
- Evropský systém účtů ESA 2010. *ČSÚ* [online]. Dostupné z: https://apl.czso.cz/nufile/ESA_2010_CSU.pdf
- Evropská centrální banka. Konvergenční kritéria. *ECB* [online]. Dostupné z: <https://www.ecb.europa.eu/ecb/orga/escb/html/convergence-criteria.cs.html>

Financial Statements, Management report and Auditor's report 31 December 2011. *European Financial Stability Facility* [online]. Dostupné z: <https://www.esm.europa.eu/sites/default/files/efsfannualaccounts2011.pdf>

Finanční správa. [online]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2017_Info_NESPP-ve-zneni-dodatku4.pdf

Framework agreement, Konsolidovaná verze, 2010. *European Financial Stability Facility* [online]. Dostupné z: https://www.esm.europa.eu/sites/default/files/20111019_efsf_framework_agreement_en.pdf

Funding NATO. *NATO* [online]. 2020. Dostupné z: https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_67655.htm

Glossary of statistical terms. *OECD* [online]. 11. 6. 2013. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=1718>

Informace GŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátců) a souvisejících ustanovení, č. j.: 101/13-121002-506729, ve znění Dodatku č. 1, č. j. 55366/13/7001-21002-012287, Dodatku č. 2, č. j. 38461/14/7001-21002-012287, Dodatku č. 3, č. j.: 74861/17/7100-20118-012287 a Dodatku č. 4, č. j.: 137801/17/7100-20118-012287.

Jak se vyvíjela dvoutýdenní repo sazba ČNB?. *Česká národní banka* [online]. Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/casto-kladene-dotazy/Jak-se-vyvijela-dvoutydeni-repo-sazba-CNB/>

Konsolidované znění Smlouvy o Evropské unii a Smlouvy o fungování Evropské unie.

Metodický pokyn finančních toků programů. *Ministerstvo financí ČR* [online]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/metodiky/2018/metodicky-pokyn-financnich-toku-programu-32694>

Nález Ústavního soudu ze dne 1. září 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/08.

Nařízení (EHS) č. 398/75 ze dne 17. února 1975, kterým se provádí nařízení (EHS) č. 397/75 o půjčkách Společenství.

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1173/2011 ze dne 16. listopadu 2011 o účinném prosazování rozpočtového dohledu v eurozóně. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:306:0001:0007:CS:PDF>

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 472/2013 ze dne 21. května 2013 o posílení hospodářského a rozpočtového dohledu nad členskými státy eurozóny, jejichž finanční stabilita je postižena či ohrožena závažnými obtížemi. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R0472&from=CS>

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1303/2013 ze dne 17. prosince 2013 o společných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti, Evropském zemědělském fondu pro rozvoj venkova a Evropském námořní a rybářském fondu, o obecných ustanoveních o Evropském fondu pro regionální rozvoj, Evropském sociálním fondu, Fondu soudržnosti a Evropském námořním a rybářském fondu a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1083/2006. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:02013R1303-20200401>

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013 ze dne 21. května 2013 o Evropském systému národních účtů v Evropské unii. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:174:0001:0727:CS:PDF>

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) č. 2018/1046 ze dne 18. července 2018, kterým se stanoví finanční pravidla pro souhrnný rozpočet Unie, mění nařízení (EU) č. 1296/2013, (EU) č. 1301/2013, (EU) č. 1303/2013, (EU) č. 1304/2013, (EU) č. 1309/2013, (EU) č. 1316/2013, (EU) č. 223/2014 a (EU) č. 283/2014 a rozhodnutí č. 541/2014/EU a zrušuje nařízení (EU, Euratom) č. 966/2012. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX%3A32018R1046>

Nařízení Rady (ES) č. 1466/97 ze dne 7. července 1997 o posílení dohledu nad stavy rozpočtů a nad hospodářskými politikami a o posílení koordinace hospodářských politik.

Nářízení Rady (EU) č. 407/2010 ze dne 11. května 2010 o zavedení evropského mechanismu finanční stabilizace. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010R0407&from=DE>

Návrh nařízení Rady o metodách a postupech pro poskytování vlastního zdroje založeného na dani z přidané hodnoty /* KOM/2011/0737 v konečném znění - 2011/0333 (CNS) */. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex:52011PC0737>

OWSIK, S. *Finanse publiczny. Teoria i praktyka*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 2005.

Podrobný přehled je zveřejněn jako Statistické údaje o zajišťovacích příkazech. Stav ke dni 30. 4. 2020. *Finanční správa* [online]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-pro-media/ZajP_aktualizace_4_2020.xlsx

Právní postavení a finanční situace obcí v ČR. *Ministerstvo vnitra ČR* [online]. 2018. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/soubor/dokumenty-ouvs-priloha1-pdf>

Rozhodnutí Rady 2007/436/ES, Euratom ze dne 7. června 2007 o systému vlastních zdrojů Evropských společenství. Systém vlastních zdrojů. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM%3A134007&from=EN>

Rozhodnutí Rady 2014/335/EU, Euratom ze dne 26. května 2014 o systému vlastních zdrojů Evropské unie. Úř. věst. L 168, 7. 6. 2014, s. 105–111. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/LSU/?uri=CELEX%3A32014D0335>

Rozhodnutí Rady 88/376/EHS, Euratom ze dne 24. června 1988 o systému vlastních zdrojů Společenství. *Esipa* [online]. Dostupné z: <https://esipa.cz/sbirka/sbsrv.dll/sb?DR=SB&CP=31988D0376>

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104.

Sbírka mezinárodních smluv 44/2004 (Sb.m.s). Sdělení Ministerstva zahraničních věcí o sjednání Smlouvy mezi Belgickým královstvím, Dánským královstvím, Spolkovou republikou Německo, Řeckou republikou, Španělským královstvím, Francouzskou republikou, Irskem, Italskou republikou, Lucemburským velkovévodstvím, Nizozemským královstvím, Rakouskou republikou, Portugalskou republikou, Finskou republikou, Švédským královstvím, Spojeným královstvím Velké Británie a Severního Irska (členskými státy Evropské unie) a Českou republikou, Estonskou republikou, Kyperskou republikou, Lotyšskou republikou, Litevskou republikou, Maďarskou republikou, Republikou Malta, Polskou republikou, Republikou Slovinsko, Slovenskou republikou o přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyperské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky k Evropské unii. *Esipa* [online]. Dostupné z: <https://esipa.cz/sbirka/sbsrv.dll/sb?DR=SB&CP=2004m044>

Směrnice Rady 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států. In: *EUR-Lex*. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0085&from=DE>

Smlouva o zřízení Evropského stabilizačního mechanismu ze dne 2. 2. 2012. Smlouva o stabilitě, koordinaci a správě hospodářské a měnové unii mezi Belgickým královstvím, Bulharskou republikou, Dánským královstvím, Spolkovou republikou Německo, Estonskou republikou, Irskem, Řeckou republikou, Španělským královstvím, Francouzskou republikou, Italskou republikou, Kyperskou republikou, Lotyšskou republikou, Litevskou republikou, Lucemburským velkovévodstvím, Maďarskem, Maltou, Nizozemským královstvím, Rakouskou republikou, Polskou republikou, Portugalskou republikou, Rumunskem, republikou Slovinsko, Slovenskou republikou, Finskou republikou, a Švédským královstvím (také známá jako rozpočtový pakt).

Sněmovní tisk 24/0, část č. 1/2 N. ústavního zákona o rozpočtové odpovědnosti. *Poslanecká sněmovna* [online]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=7&ct=24&ct1=0>

Sněmovní tisk 685/0, část č. 2/4. Vládní návrh zákona daňový řád. Důvodová zpráva. *Poslanecká sněmovna* [online]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>

Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k tématu Vhodnější ukazatele k hodnocení cílů udržitelného rozvoje. *Evropský hospodářský a sociální výbor* [online]. Brusel, 2018. Dostupné z: <https://op.europa.eu/cs/publication-detail/-/publication/cd8b16b6-f929-11e8-8885-01aa75ed71a1/language-cs/format-PDF/source-120738036>

Tiskové prohlášení č. PR/CP(2019)123. *NATO* [online]. 29. 11. 2019. Dostupné z: https://www.nato.int/cps/en/natohq/news_171356.htm

Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

Úvodní slovo předsedy ČSÚ na konferenci Statistika: Investice do budoucnosti. *ČSÚ* [online]. 7. 9. 2004. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/uvodni_slovo_predsedy_csu_na_konferenci_statistika-_investice_do_budoucnosti_-07_09_2004-

Vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů. *Ministerstvo financí ČR* [online]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2002/vyhlaska-c-323-2002-sb-3461>

Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů.

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

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

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

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

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zpráva Komise Evropského Parlamentu a Radě o kvalitě fiskálních údajů oznámených členskými státy v roce 2018. *Evropská komise* [online]. Brusel, 27. 3. 2018. Dostupné z: <https://op.europa.eu/cs/publication-detail/-/publication/8379d980-5074-11e9-a8ed-01aa75ed71a1/language-cs/format-PDF/source-120719405>

Vědecká redakce MU

prof. PhDr. Jiří Hanuš, Ph.D. (předseda);
doc. RNDr. Petra Bořilová Linhartová, Ph.D., MBA; Mgr. Tereza Fojtová;
doc. JUDr. Marek Fryšták, Ph.D.; Mgr. Michaela Hanousková;
doc. RNDr. Petr Holub, Ph.D.; doc. Mgr. Jana Horáková, Ph.D.;
prof. MUDr. Lydie Izakovičová Hollá, Ph.D.; prof. PhDr. Mgr. Tomáš Janík, Ph.D.;
prof. PhDr. Tomáš Kubíček, Ph.D.; prof. RNDr. Jaromír Leichmann, Dr. rer. nat.;
PhDr. Alena Mizerová; doc. Ing. Petr Pirožek, Ph.D.;
doc. RNDr. Lubomír Popelínský, Ph.D.; Ing. Zuzana Sajdlová, Ph.D.;
Mgr. Kateřina Sedláčková, Ph.D.; prof. RNDr. Ondřej Slabý, Ph.D.;
prof. PhDr. Jiří Trávníček, M.A.; doc. PhDr. Martin Vaculík, Ph.D.

Ediční rada PrF MU

doc. JUDr. Marek Fryšták, Ph.D. (předseda);
prof. JUDr. Josef Bejček, CSc.; prof. JUDr. Jan Hurdík, DrSc.;
prof. JUDr. Věra Kalvodová, Dr.; prof. JUDr. Vladimír Kratochvíl, CSc.;
doc. JUDr. Petr Mrkývka, Ph.D.; doc. JUDr. Radim Polčák, Ph.D.;
doc. JUDr. Ivana Průchová, CSc.; doc. JUDr. Ing. Josef Šilhán, Ph.D.

VYBRANÉ PRÁVNÍ OTÁZKY FISKÁLNÍ ODPOVĚDNOSTI STÁTU

**doc. JUDr. Petr Mrkývka, Ph.D., doc. Ing. Jiří Blažek, CSc.,
Ing. Eva Tomášková, Ph.D., JUDr. Johan Schweigl, Ph.D. a kol.**

Vydala Masarykova univerzita
Žerotínovo nám. 617/9, 601 77 Brno
v roce 2020

Spisy Právnické fakulty Masarykovy univerzity
Edice Scientia, sv. č. 700

1., elektronické vydání, 2020

ISBN 978-80-210-9772-8 (online ; pdf)
www.law.muni.cz

MUNI
PRESS

MUNI
LAW



ISBN 978-80-210-9772-8



9 788021 097728