

z p r á v y

Ministerstva financí České republiky

pro finanční orgány obcí a krajů

ISSN 1803-6082 (on line)

Ročník: 2017

Číslo: 3

V Praze dne 28. února 2017

<http://www.mfcr.cz>
<http://www.denik.obce.cz>

OBSAH:

	strana
<u>1. Změny v rozpočtové skladbě od 1. ledna 2017</u>	
ref. Ing. R. Kotrba	2
<u>2. Úpravy rozpočtu</u>	
čj.: MF – 44 319/2016/1203 – 3 – ref. Mgr. H. Peterová	15
<u>3. Použití rozpočtové skladby před její novelizací a po ní pro rozpočet nového roku</u>	
čj.: MF – 4 533/2017/1104 – 4 – ref. Ing. J. Paroubek, Ing. R. Kotrba	17
<u>4. Provádění změn rozpočtu</u>	
čj.: MF – 45 915/2016/1203 – 2 – ref. Mgr. H. Peterová	18

1. Změny v rozpočtové skladbě od 1. ledna 2017

ref. Ing. R. Kotrba

Dne 1. ledna 2017 nabyla účinnosti vyhláška č. 463/2016 Sb., kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů. Přetiskujeme nejvýznamnější změny, které se týkají územních rozpočtů.

1. Za § 3 se vkládá nový § 3a, který včetně nadpisu zní:

„§ 3a

Podrobnější a další třídění příjmů a výdajů

Organizace mohou použít podrobnější nebo další třídění příjmů a výdajů. Podrobnějším tříděním se rozumí třídění příjmů a výdajů podle hledisek stanovených v § 1a a 2 na ještě nižší jednotky třídění, než jsou jednotky třídění stanovené v § 3. Dalším tříděním se rozumí třídění příjmů a výdajů podle dalších hledisek než jen hledisek stanovených v § 1a a 2.“

Jde o vyřešení problému spočívajícího v tom, že obce často potřebují výdaje členit také podle odborů svých úřadů a organizačních složek a podle úkolů, například při opravách chodníků podle jejich částí, avšak když k tomu využívají odpovědnostní třídění, někteří kontrolóři jim vytýkají, že vyhláška o rozpočtové skladbě to neumožňuje. Podle názoru ministerstva financí třídění příjmů a výdajů nad rámec rozpočtové skladby, jestliže neomezuje povinnou evidenci a nesnižuje její vypovídací schopnost, možné je, avšak aby se předešlo nedorozuměním a nesprávným výkladům, jeví se jako vhodné je v rozpočtové skladbě upravit. Do vyhlášky se proto začleňuje nový paragraf, který deklaruje právo na podrobnější členění příjmů a výdajů podle zbylých deseti hledisek a na další členění (na použití dalších hledisek). Nadále však platí, že i takto sestavený rozpočet má ÚSC povinnost rozepsat do položek a paragrafů.

2. V příloze v části B položky 1111 až 1113 znějí:

„1111 Daň z příjmů fyzických osob placená plátcí

Příjem daně z příjmů fyzických osob (§ 2 až 21a zákona o daních z příjmů) placené plátcí (§ 38c téhož zákona). Je to daň z příjmů ze závislé činnosti (§ 6 zákona).

1112 Daň z příjmů fyzických osob placená poplatníky

Příjem daně z příjmů fyzických osob (§ 2 až 21a zákona o daních z příjmů) placené jejichmi poplatníky (§ 2 téhož zákona). Je to daň placená podle daňových příznání k dani z příjmu fyzických osob (§ 38g až 38i zákona).

1113 Daň z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou

Příjem daně z příjmů fyzických osob (§ 2 až 21a zákona o daních z příjmů) vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 38d téhož zákona).“

Dosavadní znění položek 1111, 1112 a 1113 neodpovídá tomu, jak je daň z příjmů fyzických osob vybírána a sledována. Podle názvů a náplní těchto tří položek se dělí na daň odvedenou zaměstnavatelem, daň ze samostatné výdělečné činnosti a daň z kapitálových výnosů. Daň odvedená zaměstnavatelem je daň podle § 6 zákona o daních z příjmů, ale ne celá, protože část této daně platí zaměstnanci spolu s dalšími částmi daně prostřednictvím

daňových přiznání, prostřednictvím nichž platí osoby samostatně výdělečně činné daň ze samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona). Nelze odlišit, která část daně placené prostřednictvím daňových přiznání je daň podle § 6 a která daň podle § 7. Podobně nelze odlišit jednotlivé části daně placené srážkou podle zvláštní sazby. Finanční úřady mají pro daň z příjmů fyzických osob tři bankovní účty: s předčíslem 713 pro daň ze závislé činnosti, s předčíslem 721 pro daň osob podávajících přiznání a s předčíslem 7720 pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby. Uvedené tři položky se proto stanoví pro tyto tři části daně.

3. V příloze v části B se položky 1351, 1352 a 1355 zrušují.

Ode dne 15. června 2016 jsou platné zákony č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, a č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. Účinné jsou od 1. ledna 2017 a k témuž dni se ruší dosavadní zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, který zavedl odvody, příjmy z nichž se zařazují na položky 1351, 1352 a 1355. Tyto položky se proto s účinností ode dne 1. ledna 2017 zrušují a místo nich se zavádějí položky 1381 až 1384 v novém podseskupení 138.

4. V příloze v části B se za položku 1354 vkládá nová položka 1356, která zní:

„1356 Příjmy úhrad za dobývání nerostů a poplatků za geologické práce

(1) Příjmy Českého báňského úřadu, Ministerstva průmyslu a obchodu, Ministerstva životního prostředí a obcí z úhrady z dobývacího prostoru a úhrady z vydobytých nerostů podle § 33a až 33w zákona č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění zákona č. 89/2016 Sb., a podle nařízení vlády č. 98/2016 Sb., o sazbách úhrady.

(2) Příjmy obcí z poplatků za oprávnění provádět ložiskový průzkum podle § 4b zákona č. 62/1988 Sb., o geologických pracích, ve znění zákona č. 366/2000 Sb.“.

Příjmy úhrad z dobývacího prostoru a z vydobytých nerostů jsou dosud na položce 2343. V souvislosti s novou úpravou těchto úhrad, kterou přinesla novelizace horního zákona zákonem č. 89/2016 Sb., bylo ministerstvem financí přijato stanovisko, že tyto příjmy jsou příjmy daňovými. Proto bylo rozhodnuto, že příjmy z těchto úhrad v nové úpravě budou zařazeny mezi ostatní odvody z vybraných činností a služeb. Příjmy úhrad z dobývacího prostoru a z vydobytých nerostů dobíhající podle úpravy před novelizací zůstanou na položce 2343.

5. V příloze v části B se za položku 1373 vkládá nové podseskupení položek 138, které zní:

„138 Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění v oblasti hazardních her

1381 Daň z hazardních her

Na tuto položku se zařazuje daň podle zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, který je účinný ode dne 1. ledna 2017.

1382 Zrušený odvod z loterií a podobných her kromě z výherních hracích přístrojů

Dobíhající odvod z loterií a jiných podobných her podle části šesté zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění zákonů č. 458/2011 Sb., č. 215/2013 Sb. a č. 380/2015 Sb., zrušeného s účinností od 1. ledna 2017 zákonem č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, s výjimkou části odvodu ve výši dílčího odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení (část odvodu podle § 41i odst. 3 tohoto

zákonu). Část odvodu ve výši dílčího odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení patří na položku 1383. Na položku 1382 patří i dobíhající odvod části výtěžku z provozování loterií a jiných podobných her na veřejně prospěšné účely, který byl zákonem č. 458/2011 Sb. zrušen. Položka 1382 je od 1. ledna 2017 zřízena pro příjmy, které do 31. prosince 2016 patřily na položku 1351, která je s účinností od 1. ledna 2017 zrušena.

1383 Zrušený odvod z výherních hracích přístrojů

Dobíhající část odvodu z loterií a jiných podobných her podle části šesté zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění zákonů č. 458/2011 Sb., č. 215/2013 Sb. a č. 380/2015 Sb., zrušeného s účinností od 1. ledna 2017 zákonem č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, ve výši dílčího odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení (§ 41i odst. 1 tohoto zákona). Zbytek odvodu patří na položku 1382. Položka 1383 je od 1. ledna 2017 zřízena pro příjmy, které do 31. prosince 2016 patřily na položku 1355, která je s účinností od 1. ledna 2017 zrušena.

1384 Zrušený odvod za státní dozor

Dobíhající odvod za státní dozor nad loteriem a jinými podobnými hrami, který do 31. prosince 2016 patřil na položku 1352.“

Zavádí se nová daň z hazardních her, pro příjmy z níž je třeba stanovit rozpočtovou položku. Daň je na rozdíl od dosavadních odvodů jen jedna a stačí proto na ni jen jedna položka (položka 1381), ale je třeba mít položky i pro dosavadní odvody, které budou po konci roku 2016 dobíhat.

6. V příloze v části B se podseskupení položek 164 zrušuje.

Byl zrušen zákon č. 266/2006 Sb., o úrazovém pojištění zaměstnanců, a proto pojistné na úrazové pojištění, které by se platilo do státního rozpočtu, nevznikne. Podseskupení položek 164, které pro ně bylo zavedeno před deseti lety, když byl zákon o úrazovém pojištění zaměstnanců vydán a které se nikdy nenaplnilo, je proto třeba zrušit. Pojistné se bude i nadále platit České pojišťovně, a. s., a Kooperativě, pojišťovně, a. s., které ovšem rozpočtové skladbě nepodléhají, takže položky pro příjem úrazového pojištění nepřicházejí v rozpočtové skladbě v úvahu, alespoň do doby, než bude vydána „jiná právní úprava pojištění odpovědnosti zaměstnavatele při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání“.

7. V příloze v části B v názvu položky 2343 se slova „z úhrad“ nahrazují slovy „dobíhajících úhrad z“ a náplň položky zní: „Příjem úhrad dobíhajících podle zrušeného § 32a zákona č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění zákonů č. 541/1991 Sb., č. 366/2000 Sb., č. 315/2001 Sb., č. 3/2005 Sb., č. 386/2005 Sb. a č. 281/2009 Sb. Příjmy z úhrad odváděných za rok 2017 a další léta podle § 33a až 33w zákona č. 44/1988 Sb., ve znění zákona č. 89/2016 Sb., který je účinný od 1. ledna 2017 a kterým byl § 32a zrušen, patří na položku 1356. Na tu patří i poplatek podle § 4b zákona č. 62/1988 Sb., ve znění zákona č. 366/2000 Sb., inkasovaný od 1. ledna 2017.“

Jak je uvedeno výše zavádí se položka 1356, příjmy úhrad z dobývacího prostoru a z vydobytých nerostů patří mezi daňové příjmy a je proto třeba je mezi ně, až se budou odvádět podle novelizovaného horního zákona, přeřadit. Dobíhající úhrady podle zákona před novelizací však je třeba ponechat na položce, na níž byly od začátku vyhlášky č. 323/2002 Sb.

8. V příloze v části B v náplni podseskupení položek 413 se text „4133, 4134, 4137, 4138 a 4139“ nahrazuje textem „4133 až 4139“ a odstavec 3 se nahrazuje odstavci 3 a 4, které znějí:

„(3) Peněžním fondem se rozumí nástroj pro shromažďování, ukládání a vydávání peněžních prostředků umožňující placení nebo výběry na požádání, jemuž právní předpis nebo jeho vlastník stanovil režim spočívající zejména v tom, z jakých zdrojů se naplňuje a na financování čeho se používá. Je jím bankovní účet s výjimkou účtu s vkladní knížkou (§ 2662 až 2675 občanského zákoníku), jestliže splňuje tuto podmínku, popřípadě spojený s jiným takovým účtem nebo pokladnou (vyúčtovávanými na něj), nebo jejich skupina či soustava. Může jím být i pokladna používaná v režimu oddělených pokladen (k tomu v náplních položek 4138 a 5348). Rovněž jím může být i místo na takovém bankovním účtu nebo v takové pokladně, případně spojené s jinými takovými účty nebo místy na nich nebo pokladnami nebo místy v nich, jakož i jejich skupiny či soustavy. Není jím účet s vkladní knížkou (§ 2676 až 2679 občanského zákoníku) ani vklad, a to jednorázový vklad včetně vkladu potvrzeného vkladním listem (§ 2680 a 2681) ani žádný jiný vklad, a to ani v případě, že smlouva o něm je nazvána smlouvou o termínovaném vkladu nebo smlouvou o účtu termínovaného vkladu, ani jiný nástroj neumožňující placení nebo výběry na požádání. Převody peněžních prostředků do těchto nástrojů patří na položky 8118, 8128, 8218 a 8228 a převody z nich na položky 8117, 8127, 8217 a 8227.

(4) Na položky podseskupení 413 patří příjmy z převodů mezi peněžními fondy téže organizace bez ohledu na to, zda se převod uskutečňuje mezi bankovními účty, bankovním účtem a oddělenou pokladnou (odstavec 1 náplně položky 4138) nebo mezi oddělenými pokladnami. Patří na ně i příjmy z převodů uvnitř peněžních fondů s výjimkou převodů mezi účty státního rozpočtu a převodů mezi bankovním účtem a vyúčtovávanou pokladnou.“

Již dávno vyvstala potřeba definovat peněžní fond, protože hlavní charakteristikou příjmů a výdajů, jak je upravují rozpočtová pravidla státního rozpočtu i rozpočtů územních a rozpočtová skladba, je vedle toho, která právnická osoba nebo organizační složka státu příjmy inkasuje a výdaje vydává, je to, do kterého peněžního fondu příjmy plynou a z kterého peněžního fondu se výdaje vynakládají (státní rozpočet, rezervní fond, státní finanční aktiva aj.). Definici peněžního fondu do rozpočtové skladby doplnila její třináctá novela (vyhláška č. 362/2014 Sb., a to její bod 12), avšak při jejím používání vznikly dohady, zda mezi peněžní fondy patří i tzv. účty termínovaných vkladů. Pokud by patřily, územní samosprávné celky, které je mají, by v souladu s § 1 odst. 1 vyhlášky, podle něž se rozpočtovou skladbou u nich třídí příjmy a výdaje všech jejich peněžních fondů s výjimkou tří v něm vyjmenovaných, musely příjmy a výdaje těchto účtů třídít podle rozpočtové skladby a převody mezi nimi a jinými svými peněžními fondy by zařazovaly na položky transferů. Pokud by nepatřily, jejich příjmy a výdaje by podle rozpočtové skladby třídít nemohly a převody mezi nimi a jinými svými peněžními fondy by při účtování o příjmech a výdajích těchto peněžních fondů zařazovaly na položky třídy 8. Správný je druhý způsob, ale mnoho obcí používalo způsob první, a to též proto, že v definici peněžního fondu v ustanovení, že peněžním fondem není „vkladní knížka, účet termínovaných vkladů ani jiný nástroj neumožňující placení nebo výběry na požádání“, je odkaz na § 2676 až 2681 občanského zákoníku, kde vedle vkladní knížky a vkladního listu je upraven už jen jednorázový vklad. To vedlo některé obce k dojmu, že jiný vklad než jednorázový peněžním fondem je, a to přesto, že v definici je uvedeno, že peněžní fond musí umožňovat „shromažďování, ukládání a vydávání peněžních prostředků“ a že peněžním fondem není „nástroj neumožňující placení nebo výběry na požádání“. Aby

byla definice jasnější, doplňuje se do ní, že peněžním fondem není nejen jednorázový vklad, ale žádný vklad. Protože prostředky peněžního fondu mohou být nejen na více bankovních účtech, ale naopak mohou být i na jednom bankovním účtu s prostředky jiného peněžního fondu a totéž platí pro pokladny a skupiny a soustavy bankovních účtů i pokladen, doplňuje se definice i v tomto směru.

K novému odstavci 4: Po upřesnění definice peněžního fondu je třeba upřesnit i vymezení podseskupení položek 413, aby bylo jasné, že nezáleží na tom, zda peněžními fondy jsou bankovní účty, místa na nich, pokladny, místa v nich nebo skupiny těchto čtyř součástí peněžních fondů. Podseskupení 413 je určeno pro příjmy z převodů uvnitř organizace (podle § 1 odst. 2 vyhlášky je „organizace“ pro právnické osoby, které se řídí rozpočtovou skladbou, a organizační složky státu). To platí pro převody mezi jejími peněžními fondy i uvnitř nich s výjimkou převodů mezi bankovním účtem a vyúčtovanou pokladnou (převodů patřících na položku 5182 a převodů příjmů z vyúčtované pokladny na bankovní účet) a převodů uvnitř státního rozpočtu (například za účelem jejich zaúčtování jako kursových rozdílů). Obdobně se doplňuje náplň podseskupení položek 534 (bod 48).

9. V příloze v části B v náplni položky 4134 se první věta označuje jako odstavec 1, druhá jako odstavec dva a třetí jako odstavec 3 a doplňuje se odstavec 4, který zní:

„(4) Na položku 4134 nepatří příjem bankovního účtu rozpočtu z peněžních prostředků oddělené pokladny tvořících součást rozpočtu obce, kraje, dobrovolného svazku obcí nebo regionální rady, takový příjem patří na položku 4138.“

Po zavedení oddělených pokladen územních samosprávných celků a položek 4138 – „Převody z vlastní pokladny“ a 5348 – „Převody do vlastní pokladny“ vyvstala otázka, zda se mají používat jen při účtování o bankovním účtu (na syntetickém účtu 231 – „Základní běžný účet územních samosprávných celků“) nebo i o oddělené pokladně (na syntetickém účtu 261 – „Pokladna“) a jestli při účtování o ní ne, na jaké položky se mají příjmy oddělené pokladny z převodů z bankovního účtu a výdaje na převody na něj zařazovat (pokud jde o převody uvnitř rozpočtu, protože bankovní účet i pokladna mohou sloužit i pro jiné peněžní fondy).

Kdyby se převody mezi bankovním účtem a oddělenou pokladnou, které jsou zároveň převody uvnitř rozpočtu, zařazovaly na položky 4138 a 5348 při účtování o účtu i pokladně, ze zůstatků těchto položek by nebylo jasné, kolik peněžních prostředků dostala pokladna z účtu a kolik účet z pokladny stejně jako kolik pokladna převedla na účet a kolik účet do pokladny. Na položce 4138 by byly částky, které přijala pokladna z účtu (a tedy účet vydal), i částky, které přijal účet z pokladny (a tedy vydala pokladna). V souhrnu za pokladnu a účet by tedy vlastně na ní byly příjmy i výdaje pokladny (převody z účtu i na něj) dohromady a podobně na položce 5348. Je třeba, aby tyto dvě položky vyjadřovaly jen vztah bankovního účtu k oddělené pokladně a nikoliv i vztah oddělené pokladny k bankovnímu účtu.

10. V příloze v části B v náplni položky 4138 se dosavadní text označuje jako odstavec 1, ve větě první se slovo „funguje“ nahrazuje slovy „může fungovat“, za slova „a výdaje se“ se vkládá slovo „prvotně“ a za slova „a výdají“ se vkládají slova „bankovního účtu“ a doplňuje se odstavec 2, který zní:

„(2) Položka 4138 vyjadřuje, že převod se uskutečnil z oddělené pokladny a je to převod uvnitř rozpočtu obce, kraje, dobrovolného svazku obcí nebo regionální rady. Zařazují

se na ni částky přijaté na bankovní účet rozpočtu z peněžních prostředků z oddělené pokladny tvořících v ní součást peněžních prostředků rozpočtu (výdaj z ní na tento převod se zařazuje na položku 5345) a částky přijaté mezi peněžní prostředky rozpočtu v oddělené pokladně z peněžních prostředků rozpočtu v jiné oddělené pokladně (výdaj z ní na tento převod se zařazuje na položku 5348).“.

Použití položky 4138 je třeba omezit jen na příjmy bankovního účtu z převodů z oddělené pokladny, zatímco příjmy oddělené pokladny z převodů z bankovního účtu, pokud jde o rozpočet, je třeba zařazovat na položku 4134.

11. V příloze v části B se za položku 4139 vkládá nové podseskupení položek 414, které zní:

„414 Převody z vlastních fondů přes rok
4140 Převody z vlastních fondů přes rok

(1) Příjem peněžních prostředků, které byly převedeny z jiného vlastního peněžního fondu, na začátku roku v případě, že jejich výdaj z tohoto peněžního fondu byl uskutečněn v předcházejícím roce.

(2) Příjem peněžních prostředků koncem roku z bankovního účtu, z kterého budou odepsány až začátkem následujícího roku, zejména byla-li koncem roku vybrána hotovost prostřednictvím platební karty a složena do pokladny, avšak odepsána z bankovního účtu, ke kterému je platební karta vydána, bude až v roce následujícím.“.

Byl předložen požadavek vyřešit problém, který nastává koncem roku, kdy organizace převádí nějakou částku z jednoho svého bankovního účtu na jiný a kdy částka je z prvního účtu odepsána ve starém roce, avšak na druhý připsána až v roce novém. Pro převody uvnitř organizace jsou určeny položky z podseskupení 413 a 534 a jestliže případ, že nějaký převod je účinem dvou let (převod přes rok), nenastane, příjmy položek podseskupení 413 se výdajům na položkách podseskupení 534 rovnají. S tím počítá i vyhláška č. 5/2014 Sb. v ustanoveních o finančním výkazu pro hodnocení plnění rozpočtů územních samosprávných celků, dobrovolných svazků obcí a regionálních rad (Fin 2-12 M). Jestliže se však převod přes rok objeví, tyto příjmy a výdaje stejné nebudou.

Jako nejvhodnější se jeví řešení zavést dvě nové položky mimo podseskupení položek 413 a 534, jednu výdajovou pro převody na vlastní bankovní účty, u kterých se očekává přijetí na ně až v následujícím roce, a jednu příjmovou pro příjmy z těchto převodů v novém roce. Tím by byly tyto převody vyloučeny z podseskupení položek 413 a 534 a neohrožovaly by jejich shodnost. Tato dvě podseskupení položek by potom však neobsahovala všechny peněžní převody uvnitř organizace a jejich vypovídací schopnost by se snížila. Proto se zavádí podseskupení položek 414 – „Převody z vlastních fondů přes rok“ s jedinou položkou 4140 se stejným názvem a s obdobným názvem i podseskupení položek 535 a položka 5350.

Zavedením podseskupení položek 414 resp. položky 4140 se řeší i další problém. Je to problém zatřídění výběrů peněz v hotovosti koncem roku z účtu u banky, která je odepíše z účtu až poté, kdy jsou vybrány (kartou) a složeny do pokladny, a toto odepsání se uskuteční až v novém roce. Praxe je taková, že obec, stejně jako kdyby odepsání částky z účtu výběr předcházelo a obě se uskutečnilo v jednom roce, odepsanou částku zařadí na položku 5182, resp. v případě oddělené pokladny na položku 5348 (je-li to převod uvnitř rozpočtu), a zaučtuje na účet peněz na cestě, avšak částku po odepsání v novém roce zařadí na položku 8901, aby ji tak vlastně z výdajů nového roku vyřadila. Použití položky 5182 (5348) i účtu

peněz na cestě je však problematické. Na věc je možné nahlížet tak, že jestli obec peníze vybírané kartou dostane dřív, než jsou odepsány z jejího účtu, nedostala je ze svého účtu, ale z peněžních prostředků banky. Obec by pak měla částku přijatou z bankomatu a složenou do pokladny zaúčtovat jako příjem vypůjčených peněz a odepsání této částky ze základního běžného účtu (syntetický účet 231) jako splátku této výpůjčky. Příjem by zařadila plusem nikoliv na položku 8901 – „Operace z peněžních účtů organizace nemající charakter příjmů a výdajů vládního sektoru“, ale na položku 8113 – „Krátkodobé přijaté půjčené prostředky“, protože vybrání částky z bankomatu, aniž je zatím uhrazena z účtu, by bylo třeba chápat jako její vypůjčení od banky. Až se tato částka z pokladny utratí, nezaúčtovala by se minusem na položku 8901, ale na položku 8114 - „Uhrazené splátky krátkodobých přijatých půjčených prostředků“ a zároveň plusem v rozdělení na příslušné položky třídy 5 odpovídající věcem a službám, za jejichž pořízení se vydala. Tak by se postupovalo nejen na přelomu let, ale i během roku, protože i během roku tato operace v této koncepci představuje vypůjčení částky, která byla vybrána z bankomatu, od banky a její následné splacení. Položka 5182 (5348) by se vůbec nepoužila. Obec, která pokladnu, do níž přijímá hotovost vybranou prostřednictvím platební karty, vede v režimu oddělených pokladen a tudíž při účtování o jejich příjmech a výdajích uvádí jednotky třídění rozpočtové skladby, by musela částku přijatou z bankomatu a do této pokladny složenou zaúčtovat na syntetickém účtu 261 s položkou 8113 (minusem) a její odepsání z účtu na syntetickém účtu 231 s položkou 8114 (plusem). Až se tato částka z pokladny utratí, zaúčtovala by se na syntetickém účtu 261 s položkou 8114 (plusem) a zároveň v rozdělení na příslušné položky třídy 5 (plusem) odpovídající věcem a službám, za jejichž pořízení se vydala.

V meziresortním připomínkovém řízení však tato koncepce byla zpochybněna a použití položek 8113 a 8114 bylo odmítnuto. Banka sice částku vybíranou z účtu kartou v hotovosti vyplatí hned a odepíše ji až za den či dva, ale to neznamená, že tuto částku majiteli účtu půjčila. Částku hned při výběru na účtu zablokuje, takže majitel účtu o ni vlastně přijde již v tomto okamžiku. Její odepsání z účtu se sice provede později, ale jelikož byla vydána již v okamžiku výběru a v tom okamžiku přestala být na účtu k dispozici, nelze ji za vypůjčenou od banky považovat. Jedině logické by bylo, aby datum odepsání v bankovních dokladech bylo ke dni výběru nebo aby ji majitel účtu k tomuto dni jako odešlou z účtu účtoval, i když v bankovních dokladech je den odepsání pozdější. Takový postup však nelze rozpočtovou skladbou nastolit stejně jako jí nelze dosáhnout toho, aby organizace nevedly tuto částku po dobu mezi výběrem a odepsáním z bankovního účtu nesmyslně na syntetickém účtu peněz na cestě, když tato částka cestuje vlastně proti proudu času resp. necestuje vůbec. Jako nejjednodušší se jeví využít nově zřizované položky 4140 a 5350, a to jen koncem roku, protože v průběhu roku současná praxe v konečném součtu žádný nesoulad v příjmech, výdajích ani účetnictví nezpůsobuje.

12. V příloze v části B v odstavci 2 náplně třídy 5 se slova „tohoto zboží“ nahrazují slovy „dodaného zboží nebo při dodávce služeb jeho výdaje či náklady na cestovné“, v odstavci 6 větě první se slovo „Organizace“ nahrazuje slovy „Organizační složka státu“ a na konci náplně se doplňují odstavce 8 až 17, které znějí:

„(8) Při zařazování výdajů na položky nezáleží na tom, zda organizace výdaj provádí z bankovního účtu nebo pokladny umístěných v tuzemsku nebo v zahraničí, ani na tom, zda výdaj se provádí ve prospěch bankovního účtu nebo pokladny umístěných v tuzemsku nebo v zahraničí.

(9) U výdajů na nákupy (seskupení položek 50, 51, 59, 61, 62 a 69) nerozhoduje, jsou-li prováděny ve prospěch tuzemských nebo zahraničních osob. Výjimkou jsou členské

příspěvky a podobné platby zahraničním právnickým osobám, jejichž protihodnotou jsou členská práva; tyto výdaje místo na položku 5179 patří na položky z podseskupení položek 55. Výjimkou jsou také sankce placené Evropské unii, ty místo na položku 5191 patří na položku 5512. Zahraniční právnickou osobou se rozumí právnická osoba se sídlem mimo území České republiky (§ 3024 odst. 1 občanského zákoníku, § 26 odst. 1 zákona č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém) a zahraniční fyzickou osobou (cizincem) fyzická osoba, která není státním občanem České republiky (§ 26 odst. 1 a § 28 zákona č. 91/2012 Sb.).

(10) Transfery tuzemským osobám patří na položky ze seskupení 52, 53, 54, 57 a 67 a podseskupení 561 až 566, 631 až 637 a 641 až 646 a transfery zahraničním osobám na položky ze seskupení 55 a z podseskupení 567, 638 a 647 podle toho, jsou-li neinvestiční či investiční, jakým osobám jsou poskytovány, zda jsou nenávratné nebo návratné a případně podle právního titulu poskytnutí, a to bez ohledu na to, jsou-li poskytovány na českém území, v zahraničí, z českého území do zahraničí nebo ze zahraničí do českého území (odstavec 8). Na položky ze seskupení 55 patří také členské příspěvky a podobné platby zahraničním právnickým osobám, jejichž protihodnotou jsou členská práva, a sankce placené Evropské unii (odstavec 9).

(11) Pro běžné i kapitálové výdaje platí, že jejich zařazení na položku nezávisí na tom, byli výdaj oprávněný nebo neoprávněný.

(12) Pro běžné i kapitálové výdaje na pořízení hodnot též platí, že jejich zařazení na položku nezávisí na tom, byla-li smlouva, podle níž druhá strana poskytne věci, služby, práce, výkony nebo práva a organizace za ně zaplatí, uzavřena ve prospěch organizace nebo třetí strany (§ 1767 a 1768 občanského zákoníku).

(13) Pro běžné i kapitálové výdaje na pořízení hodnot vynaložené ve prospěch třetí osoby (odstavec 12) platí, že i když tyto hodnoty jsou této osobě nutné k tomu, aby mohla plnit ve prospěch organizace, výdaje na ně organizace zařadí na položky podle druhu pořízených hodnot bez ohledu na to, na jakou položku patří výdaje na pořízení hodnot od této osoby, například odměnu předanou nebo poukázanou tlumočnicku za tlumočení v zahraničí uskutečněné jako služba (dodávka) organizace zařadí na položku 5169, avšak výdaj za letenku (poddodávku dodavateli), kterou jí poskytla, zařadí na položku 5173, i když pro daňové účely její odměnu tvoří úhrn obou těchto částek.

(14) Při zařazování výdajů na pořízení hodnot na položku nerozhoduje ani to, zda cena se platí předem nebo až po dodávce, najednou nebo ve splátkách a jaká jednotka množství věcí, výkonů či prací, objemu služeb nebo množství či síly práv je pro určení celkové ceny dodávky zvolena, například zda se celková cena nájmu kopírovacího zařízení případně nájmu spojeného s dalšími službami (například s běžnou údržbou nebo s dodávkami tonerů či papíru) vypočítává jako součin dohodnuté částky za den nájmu a počtu dní, po něž nájem trvá, součin dohodnuté částky za okopírovanou stránku a počtu stránek, které nájemce během nájmu okopíruje, nebo případně součin dohodnuté částky za kilowatthodinu elektrické energie použité na kopírování a počtu kilowatthodin spotřebovaných na kopírování po dobu nájmu či zda se cena nájmu automobilu odvozuje z doby nájmu nebo počtu ujetých kilometrů.

(15) Zařazení na položku se řídí druhem pořizované hodnoty s výjimkou výdajů na platby daně z přidané hodnoty, kdy organizace, která je plátcem daně z přidané hodnoty jakožto odběratel, může rozhodnout, že platby této daně místo na položku 5362 se budou zařazovat na položku, na níž patří výdaj za dodanou hodnotu.

(16) Jestliže při pořizování majetku (kupní, směnnou nebo licenční smlouvou) odvisí zařazení výdaje na jeho pořízení na položku od jeho velikosti (například zařazení výdaje na počítač kupovaný za 40 tisíc Kč nebo méně, který patří na položku 5137, oproti výdaji na počítač kupovaný za více než 40 tisíc Kč, který patří na položku 6125) a tento výdaj se neprovádí jednou platbou, rozhoduje výdaj celkový (úhrn splátek).

(17) Při zařazování výdaje na položku rozhoduje právní stav ze dne provedení výdaje. Právní skutečnosti nastalé později nemohou mít za následek přeřazení výdaje na jinou položku. Nemůže-li organizace všechny potřebné informace o právním stavu ze dne provedení výdaje získat ani s vynaložením úsilí, které po ní lze rozumně požadovat, například informace o tom, jaká hodnota ve skupině pořizovaných hodnot převažuje (odstavec 3), organizace stav odhadne.“.

Doplňují se ustanovení platná pro všechny výdaje.

13. V příloze v části B náplň položky 5038 zní: „Na tuto položku patří pojistné, které platí organizace jakožto zaměstnavatelé podle § 365 odst. 1 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění zákona č. 205/2015 Sb., podle § 205d zákona č. 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění zákonů č. 37/1993 Sb. a č. 220/2000 Sb., a podle vyhlášky č. 125/1993 Sb., kterou se stanoví podmínky a sazby zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání, ve znění pozdějších předpisů, České pojišťovně, a. s., nebo Kooperativě, pojišťovně, a. s.“.

Dne 25. dubna 2006 byl schválen zákon č. 266/2006 Sb., o úrazovém pojištění zaměstnanců, s tím, že nabude účinnosti dnem 1. ledna 2008. Den počátku účinnosti byl několikrát odložen, naposled na 1. ledna 2017, a nakonec byl s účinností ode dne 1. října 2015 zrušen zákonem č. 205/2015 Sb. S účinností již od 18. září 2006 byla vyhláškou č. 440/2006 Sb. nahrazena náplň položky 5038 [od počátku vyhlášky zněla: „Zahrnuje zejména pojistné placené z titulu odpovědnosti organizace za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání (vyhláška Ministerstva financí č. 125/1993 Sb., ve znění pozdějších úprav - netýká se organizačních složek státu).“] náplní, která platí dodnes, ač se podle ní nikdy nepostupovalo a postupovat nebude. Po celou dobu platil a i nyní platí § 365 odst. 1 zákoníku práce, který zní: „Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona do dne nabytí účinnosti jiné právní úpravy pojištění odpovědnosti zaměstnavatele při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání se řídí zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání ustanovením § 205d zákona č. 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění zákona č. 231/1992 Sb., zákona č. 74/1994 Sb. a zákona č. 220/2000 Sb. (správně má být »ve znění zákona č. 37/1993 Sb. a zákona č. 220/2000 Sb.« - pozn. MF), vyhláškou č. 125/1993 Sb., kterou se stanoví podmínky a sazby zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání, ve znění vyhlášky č. 43/1995 Sb., vyhlášky č. 98/1996 Sb., vyhlášky č. 74/2000 Sb., vyhlášky č. 487/2001 Sb. a zákona č. 365/2011 Sb., a zákonem č. 182/2014 Sb.“ Dokud nebude vydána „jiná právní úprava pojištění odpovědnosti zaměstnavatele při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání“, bude se v případě tohoto pojištění postupovat tak, jak se postupuje již od roku 1993. Je proto třeba se vrátit k původnímu obsahu náplně položky 5038. Na základě staré náplně, která byla zrušena před deseti lety, se stanoví náplň nová, která výdaje, jež na ni patří, vymezuje přesněji než náplň původní.

14. V příloze v části B se za náplň seskupení položek 51 vkládá nové podseskupení položek 512, které zní:

„512 Podlimitní věcná břemena

5122 Podlimitní věcná břemena

Na položku 5122 zařazuje organizace platby subjektu, který v její prospěch zřídil na své věci věcné břemeno (§ 1257 až 1308 občanského zákoníku), není-li výdaj za toto právo součástí

výdajů na pořízení stavby a nepřesahuje-li celková cena, kterou za ně organizace platí, 40 tisíc Kč. Výdaje na nadlimitní věcná břemena patří na položku 6142.“

Doplňuje se podseskupení pro výdaje na zřízení věcných břemen, která mají povahu nehmotného majetku, ale nikoliv dlouhodobého.

15. V příloze v části B v náplni položky 5139 se dosavadní text označuje jako odstavec 1 a doplňuje se odstavec 2, který zní:

„(2) Na položku 5139 patří i výdaje na nákup květin a smutečních a dekorativních věnců, jestliže je územní samosprávný celek nebo výjimečně organizační složka státu pořizuje. Výdaje na květiny, které mají být někomu předány, patří na položku 5194.“

Ustanovení má zamezit neustálým dotazům na zařazení výdajů organizačních složek státu na květiny a věnce, které jsou většinou neoprávněné, protože jejich nákup není v souladu s náplní činnosti většiny organizačních složek státu. Když však se nákup uskuteční, je výdaj třeba zařadit na položku 5139.

16. V příloze v části B v náplni položky 5179 odstavec 15 zní:

„(15) Na položku 5179 patří i příspěvky spolkům a pobočným spolkům (§ 214 až 302 občanského zákoníku) a ostatním právnickým osobám, které se zapisují do spolkového rejstříku (§ 26 odst. 1 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob) (dále jen „spolek“), se sídlem v České republice, které organizace spoluzaložily nebo se staly jejich členkami (organizační složky státu po splnění podmínek podle § 29 a § 30 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění zákona č. 51/2016 Sb.), a to příspěvky, které nemají povahu transferů, ale jsou jim poskytovány jako protihodnota za členská práva. Členské příspěvky spolkům a podobným právnickým osobám, které jsou zahraničními právnickými osobami (§ 3024 odst. 1 občanského zákoníku, § 26 odst. 1 věta druhá zákona č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém) a sdružují právní subjekty různých států (mezinárodní nevládní organizace), patří na položku 5542. Transfery spolkům se sídlem v České republice patří na položky 5222, 5622, 6322 a 6422 a transfery spolkům a podobným právnickým osobám se sídlem mimo území České republiky na položky 5531, 5532, 5670, 6380 a 6470. Totéž platí pro tzv. euroregiony, jsou-li spolky.“

Zpřesňuje se ustanovení o příspěvcích spolkům, a to zejména na základě zásady, že je třeba oddělovat platební vztahy k tuzemským osobám od platebních vztahů k zahraničním osobám a nikoliv platby probíhající na českém území od plateb do zahraničí. To vedle transferů platí i pro členské příspěvky a podobné platby.

17. V příloze v části B v náplni položky 5179 se doplňují odstavce 18, 19 a 20, které znějí:

„(18) Totéž, co pro příspěvky spolkům (odstavec 15), platí pro příspěvky zájmovým sdružením právnických osob, i když se nepřeměnily na spolek a řídí se právními předpisy, podle nichž vznikly (§ 3051 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, a § 20f až 20k zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů). Platby povahy členských příspěvků odváděné těmito sdružením se sídlem v České republice se zařazují na položku 5179 a se sídlem mimo Českou republiku na položku 5542. Transfery zájmovým sdružením právnických osob a podobným právnickým osobám se sídlem v České republice patří na

položky 5229, 5629, 6329 a 6429 a transfery zájmovým sdružením právnických osob a podobným právnickým osobám se sídlem mimo území České republiky na položky 5531, 5532, 5670, 6380 a 6470. Stejně se zařazují platby tzv. euroregionům, jsou-li zájmovými sdruženími právnických osob.

(19) Na položku 5179 patří i platby spolkům a profesním komorám k úhradě členských příspěvků jejich zaměstnanců, jestliže je územní samosprávné celky nebo výjimečně organizační složky státu za své zaměstnance platí. Jestli členské příspěvky zaplatili zaměstnanci sami a organizace jim za ně poskytuje náhradu, patří výdaje na takové náhrady na položku 5192.

(20) Na položku 5179 zařazují zřizovatelé veřejných výzkumných institucí (§ 2 odst. 2 zákona č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích) peněžité vklad do těchto institucí (§ 28 odst. 1 téhož zákona).“.

Doplňuje se ustanovení o příspěvcích zájmovým sdružením právnických osob, které se dosud nepřeměnily na spolky a které se vyskytují zvláště mezi tzv. euroregiony. Rovněž se doplňuje, že na položku 5179 patří i platby příspěvků spolkům a profesním komorám za zaměstnance, které se i mezi výdaji státního rozpočtu často vyskytují, i když jsou většinou neoprávněné, protože ze státního rozpočtu není možné platit výdaje zaměstnanců (za vzdělání, za dopravu, za členství v organizacích, správní poplatky aj.), neumožňuje-li to právní předpis, a to přímo ani jako náhradu. I neoprávněné výdaje však je třeba zařadit podle rozpočtové skladby. Doplnuje se též, že na položku 5179 patří také peněžité vklady do veřejných výzkumných institucí. Nejsou to transfery, protože neslouží k podpoře a nejsou bez protihodnoty, ale jsou to nákupy, protože zřizovatelé je skládají, aby instituce, které budou plnit jejich úkoly, mohly fungovat.

18. V příloze v části B v náplni položky 5222 se první věta označuje jako odstavec 1, druhá jako odstavec 2 a doplňuje se odstavec 3, který zní:

„(3) Na položku 5222 patří i neinvestiční transfery zájmovým sdružením právnických osob založeným podle § 20f a násl. zrušeného zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (§ 3050 věta první zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník) včetně neinvestičních transferů tzv. euroregionům, jsou-li spolky nebo zájmovými sdruženími právnických osob se sídlem v České republice. Neinvestiční transfery tzv. euroregionům se sídlem mimo území České republiky patří na položku 5532.“.

Pojem „euroregion“ není pojmem českého ani evropského práva. Rozumí se jím organizace pro přeshraniční spolupráci, většinou jsou to spolky nebo podobné organizace, kterými, jsou-li tuzemskými právnickými osobami, bývají zájmová sdružení právnických osob. Členské příspěvky euroregionům-českým právnickým osobám, jsou-i spolky nebo zájmovými sdruženími právnických osob, patří na položku 5179 a transfery jim poskytované patří na položku 5222. Členské příspěvky euroregionům-zahraničním právnickým osobám patří na položky z podseskupení 554 (soukromoprávním na položku 5542) a transfery těmto osobám, jsou-li soukromými právnickými osobami, na položku 5532.

19. V příloze v části B v náplni podseskupení položek 534 se doplňuje odstavec 4, který zní:

„(4) Na položky podseskupení 534 patří výdaje na převody mezi peněžními fondy téže organizace bez ohledu na to, zda se převod uskutečňuje mezi bankovními účty, bankovním účtem a oddělenou pokladnou nebo mezi oddělenými pokladnami. Patří na ně i výdaje na

převody uvnitř peněžních fondů s výjimkou převodů mezi účty státního rozpočtu a převodů mezi bankovním účtem a vyúčtovanou pokladnou.“.

Doplňuje se ustanovení obdobné odstavci 4 náplně podseskupení 413.

20. V příloze v části B v náplni položky 5345 se dosavadní text označuje jako odstavec 1 a doplňuje se odstavec 2, který zní:

„(2) Na položku 5345 nepatří výdaj z peněžních prostředků tvořících součást rozpočtu obce, kraje, dobrovolného svazku obcí nebo regionální rady na bankovním účtu na převod do oddělené pokladny, takový výdaj patří na položku 5348.“.

Doplňuje se ustanovení obdobné odstavci 4 náplně položky 4134.

21. V příloze v části B v náplni položky 5348 se dosavadní text označuje jako odstavec 1 a doplňuje se odstavec 2, který zní:

„(2) Položka 5348 vyjadřuje, že převod se uskutečnil do oddělené pokladny a je to převod uvnitř rozpočtu obce, kraje, dobrovolného svazku obcí nebo regionální rady. Zařazují se na ni částky vydané z bankovního účtu rozpočtu do oddělené pokladny mezi peněžní prostředky tvořící součást rozpočtu obce, kraje, dobrovolného svazku obcí nebo regionální rady (příjem oddělené pokladny z tohoto převodu se zařazuje na položku 4134) a částky vydané z peněžních prostředků z oddělené pokladny tvořících v ní součást peněžních prostředků rozpočtu mezi peněžní prostředky tvořící součást rozpočtu jiné oddělené pokladny (její příjem z tohoto převodu se zařazuje na položku 4138).“.

Doplňuje se ustanovení obdobné odstavci 2 náplně položky 4138.

22. V příloze v části B se za položku 5349 vkládá nové podseskupení položek 535, které zní:

„535 Převody do vlastních fondů přes rok
5350 Převody do vlastních fondů přes rok

(1) Výdaj peněžních prostředků z vlastního peněžního fondu na převod do jiného vlastního peněžního fondu ke konci roku, očekává-li se, že příjem do tohoto peněžního fondu se uskuteční až v roce následujícím. Uskuteční-li se pak příjem přece jen ve starém roce, převedená částka se z položky 5350 vyřadí a zařadí se na položku odpovídající peněžnímu fondu, do něž se převedla.

(2) Výdaj, kterým je odepsání částky z bankovního účtu začátkem roku, jestliže tato částka byla z něj vybrána koncem předcházejícího roku, zejména byla koncem předcházejícího roku vybrána v hotovosti prostřednictvím platební karty a složena do pokladny, avšak odepsána z bankovního účtu, ke kterému je platební karta vydána, byla až v roce následujícím.“.

I ve výdajích se doplňuje podseskupení položek pro převody z vlastních fondů přes rok, jako bylo v příjmech doplněno podseskupení položek 414, tentokrát pod názvem „Převody do vlastních fondů přes rok“.

23. V příloze v části C se za paragraf 2291 vkládá nový paragraf 2292, který zní:

„2292 Dopravní obslužnost

Na tento paragraf zařazují Ministerstvo dopravy, kraje a obce výdaje na dopravní obslužnost veřejnými službami v přepravě cestujících veřejnou drážní osobní dopravou a veřejnou linkovou dopravou (§ 3 a 4 zákona č. 194/2010 Sb., o veřejných službách v přepravě cestujících a o změně dalších zákonů), a to své přímé výdaje, výdaje podle smluv s dopravci (kompenzace dopravcům, které v druhovém třídění patří na položku 5193) (§ 8 odst. 1, § 9 a 23 zákona) i výdaje na převody peněžních prostředků právníkům osobám pověřeným plněním úkolů při zřizování a organizaci integrovaných veřejných služeb v přepravě cestujících (§ 6 odst. 2 zákona), jsou-li tyto peněžní prostředky určeny na dopravní obslužnost.“

Z výdajů na dopravní obslužnost na položce 5193 unikají výdaje, které na ni vynakládají příspěvkové organizace krajů. Položku 5193 používají samozřejmě jen organizace, které podléhají rozpočtové skladbě a kterými příspěvkové organizace nejsou. Ty na ně dostávají peněžní prostředky od krajů, které je zřídily, avšak ani tyto peněžní prostředky se na položku 5193 nedostanou, protože patří na položku příspěvku. Aby se mezi výdaje na dopravní obslužnost dostaly, zřizuje se paragraf, na kterém vedle přímých výdajů na ni budou i převody peněžních prostředků na ni určených příspěvkovým organizacím.

Příklady použití § 2292:

1. Kraj poskytuje své příspěvkové organizaci příspěvek na provoz, který bude sloužit k zajištění dopravní obslužnosti v kraji ve výši 500 000,- Kč. Jde o vlastní finanční prostředky kraje:

§ 2292 pol. 5331 500 000,- Kč

Účetní závěrka:

Položka výkazu zisku a ztráty **kraje** „A.III.2. Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery“ (syntetický účet 572) – poskytnutí transferu, a položka výkazu zisku a ztráty **příspěvkové organizace** „B.IV.2. Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů“ (syntetický účet 672) – přijetí transferu.

2. Kraj poskytuje své příspěvkové organizaci příspěvek na provoz, který bude sloužit k zajištění dopravní obslužnosti v kraji ve výši 250 000,- Kč. Jde o finanční prostředky, které kraji poskytlo Ministerstvo dopravy:

§ 2292 pol. 5336 250 000,- Kč

Účetní závěrka:

Položka výkazu zisku a ztráty **kraje** „B.IV.2. Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů“ (syntetický účet 672) – přijetí transferu, a položka výkazu zisku a ztráty **kraje** „A.III.2. Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery“ (syntetický účet 572) – poskytnutí transferu.

3. Kraj poskytuje finanční prostředky na zajištění dopravní obslužnosti v kraji akciové společnosti ve výši 750 000,- Kč:

§ 2292 pol. 5213 750 000,- Kč

Účetní závěrka:

Položka výkazu zisku a ztráty **kraje** „A.III.2. Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery“ (syntetický účet 572) – poskytnutí transferu.

2. Úpravy rozpočtu

čj.: MF – 44 319/2016/1203 – 3 – ref. Mgr. H. Peterová

Ministerstvo financí obdrželo následující dotazy:

1) ustanovení § 16 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb., v platném znění, se primárně vztahuje k povinné úpravě položek, vyjadřujících na straně příjmů v rámci třídy 4 – Přijaté transfery finanční vztahy k jiným rozpočtům,

2) upravený rozpočet v rámci jednotlivých položek třídy 4 musí striktně shodovat dle skutečností ve finančním výkazu FIN 2-12 M, tzn. „plnění na 100 %“. Rozpočet se aktualizuje na základě přijatých oznámení, dotačních dopisů, rozhodnutí atd. a reálná skutečnost se může lišit, tedy nemusí být příjmy naplněny. Je nutné upravit rozpočet v rámci jednotlivých položek třídy 4 v závěru roku z důvodu návaznosti na rozpočet poskytovatele?

K dotazu č. 1):

Podle § 4 odst. 1 zák. č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění (dále jen „rozpočtová pravidla územních rozpočtů“) je rozpočet územního samosprávného celku finančním plánem, jímž se řídí financování činnosti územního samosprávného celku. V § 15 odst. 1 tohoto zákona je stanoveno, že územní samosprávný celek uskutečňuje své finanční hospodaření v souladu se schváleným rozpočtem.

Schválený rozpočet je základním dokumentem, kterým se řídí finanční hospodaření územního samosprávného celku. Měl by tedy být stabilní a všestranně závazný. Nemůže však být nedotknutelný, neboť může dojít ke změně podmínek a předpokladů, z nichž bylo při jeho sestavování vycházeno. Z tohoto důvodu zákonodárce v § 16 rozpočtových pravidel územních rozpočtů stanovil důvody, pro které může být schválený rozpočet změněn a dále stanovil i jakým způsobem se změna rozpočtu provádí.

Podle § 16 odst. 2 rozpočtových pravidel územních rozpočtů se změna rozpočtu provádí rozpočtovým opatřením. Rozpočtová opatření se evidují podle časové posloupnosti. **Rozpočtová opatření se uskutečňují povinně**, a to i jde-li o změny ve finančních vztazích k jinému rozpočtu, o změny závazných ukazatelů vůči jiným osobám nebo jestliže hrozí nebezpečí vzniku rozpočtového schodku. Z uvedeného ustanovení jednoznačně vyplývá, že **každou změnu schváleného rozpočtu**, bez ohledu na to z jakých důvodů je třeba schválený

rozpočet změnit, **provádí příslušný orgán územního samosprávného celku povinně rozpočtovým opatřením.** Nelze tedy souhlasit s tím, že se toto ustanovení „*primárně vztahuje k povinné úpravě položek, vyjadřujících na straně příjmů v rámci třídy 4 – Přijaté transfery finanční vztahy k jiným rozpočtům.*“

Pro úplnost ještě uvádíme, že změnou schváleného rozpočtu nejsou úpravy prováděné v rozepsaném rozpočtu (viz § 14 odst. 1) zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů). Úpravy v rozepsaném rozpočtu neovlivňují, resp. nemění, schválený rozpočet. Výjimkou je případ, kdy územní samosprávný celek schválí rozpočet v členění podle podrobné rozpočtové skladby. V tomto případě se změny schváleného rozpočtu provádějí rozpočtovými opatřeními.

K dotazu č. 2):

V dotazu se uvádí, že „*rozpočet se aktualizuje na základě přijatých oznámení, dotačních dopisů, rozhodnutí atd. a reálná skutečnost se může lišit, tedy nemusí být příjmy naplněny.*“ Vzhledem k tomu, že finanční prostředky z jiného rozpočtu jsou územnímu samosprávnému celku poskytovány převodem z účtu poskytovatele na účet územního samosprávného celku, měl by být schválený rozpočet územního samosprávného celku změněn rozpočtovým opatřením až po obdržení finančních prostředků na účet územního samosprávného celku, popř. na základě „aviza“ (oznámení) obdrženého od poskytovatele, že ze svého účtu poskytl na účet územního samosprávného celku konkrétní výši finančních prostředků. V tom případě nemůže nastat situace, že územní samosprávný celek rozpočtovým opatřením zvýší příjmy rozpočtu v rozporu s reálnou skutečností. Pro provedení změny schváleného rozpočtu rozpočtovým opatřením tedy není rozhodující, že finanční prostředky byly územnímu samosprávnému celku de facto přislíbeny, ale, že byly územnímu samosprávnému celku skutečně poskytnuty. K tomu ještě uvádíme, že podle položek třídy 4 se zařídují výhradě **přijaté transfery.**

Pokud by nastala situace, kdy územní samosprávný celek obdrží dotaci před koncem kalendářního roku, může být rozpočtové opatření provedeno podle § 16 odst. 4 věty druhé zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

K výše uvedenému ještě odkazujeme na § 18 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, který upravuje časové použití rozpočtu. Podle § 18 odst. 1 až 3 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů se do

- plnění rozpočtu zahrnují jen takové příjmy, které byly skutečně přijaty, resp. takové finanční operace, které byly uskutečněny v kalendářním roce,
- plnění výdajů zařazuje jen takové čerpání prostředků, které se uskutečnilo v kalendářním roce,

přičemž pro zařazení příjmu nebo výdaje do plnění rozpočtu v kalendářním roce je rozhodující datum připsání anebo odepsání prostředků na bankovních účtech.

S ohledem na výše uvedené by se měl upravený rozpočet u třídy 4 shodovat se skutečností, tzn., že rozpočet by měl být v závěru roku upraven v rámci jednotlivých položek

třídy 4. U tříd 1 až 3 „dorovnání“ rozpočtu se skutečností není potřebné (ale ani možné), vzhledem k tomu, že skutečné příjmy rozpočtu je možné zjistit až po skončení kalendářního roku.

3. Použití rozpočtové skladby před její novelizací a po ní pro rozpočet nového roku

čj.: MF – 4 533/2017/1104 – 4 – ref. Ing. J. Paroubek, Ing. R. Kotrba

Práva a povinnosti, které stanoví právní předpis, vznikají dnem počátku jeho účinnosti. To platí i pro vyhlášku, kterou se mění vyhláška o rozpočtové skladbě. Poslední vyhláška č. 463/2016 Sb., je účinná ode dne 1. ledna 2017, a proto tohoto dne se začínají plnit povinnosti, které stanovila (práva v podstatě nepřicházejí v úvahu). Povinnost je vlastně jen jedna, a to povinnost zpracovávat rozpočty územních samosprávných celků a svazků obcí v třídění podle změněné rozpočtové skladby, jak to vyplývá z § 12 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Podle našeho názoru to znamená, že v evidencích stanovených právními předpisy musejí příjmy a výdaje v okamžiku, kdy se ve vztahu k nim koná nějaké právní jednání, být roztrženy podle rozpočtové skladby, jak je právě účinná. Takovým právním jednáním je např. schvalování rozpočtu obce jejím zastupitelstvem [§ 84 odst. 2 písm. b) zákona o obcích]. Je-li rozpočet schvalován ještě v roce 2016, je třeba, aby příjmy a výdaje v něm uvedené byly tříděny ještě podle rozpočtové skladby před novelizací vyhláškou č. 463/2016 Sb. Je-li schvalován až v roce 2017, je třeba, aby byly tříděny již podle rozpočtové skladby po novelizaci. Něco jiného je příprava rozpočtu, která podle našeho názoru právním jednáním není. Je-li např. už v listopadu známo, jaké změny budou v rozpočtové skladbě od 1. ledna účinné, je možné příslušné evidence vypracovávat již s ohledem na tyto změny.

Právním jednáním je i postup podle rozpočtu. Proto je-li rozpočet schválen např. v prosinci, tzn. podle rozpočtové skladby před novelizací, je třeba ho bez zbytečného odkladu po začátku roku upravit tak, aby byl s novelizovanou rozpočtovou skladbou v souladu. Při provádění úpravy nejde o změnu rozpočtu, ale o změnu čísla položky (paragrafu) rozpočtové skladby. Mění se číslo položky (paragrafu), ale objem na nich se nemění. Proto se schválený rozpočet upraví, použijí se nové položky (paragrafy); o této změně se vytvoří záznam s legendou, proč k tomu došlo a zastupitelstvo tuto opravu vezme na vědomí při nejbližším zasedání. Záznam o takové změně se zveřejní na úřední desce a na internetových stránkách obce. Podle novelizované rozpočtové skladby je třeba též účtovat příjmy inkasované počínaje dnem 1. ledna a výdaje počínaje tímto dnem uskutečněné.

Uvedené platí i pro výkaz Fin 2-12 M. Pro ten podle § 5 odst. 2 vyhlášky č. 5/2014 Sb. platí, že se předkládá „způsobem a v termínech uvedených v příloze č. 2 této vyhlášky“. Zpracování výkazu není právním jednáním, kdežto jeho předložení ano. Výkaz za leden proto musí být předložen již podle novelizované rozpočtové skladby.

Z otázek, které byly předloženy, vyplývá, že napříště by bylo žádoucí, aby vyhláška týkající se rozpočtové skladby nabyla účinnosti např. již začátkem prosince, aby bylo možné schvalovat rozpočty vypracované podle ní. To by však znamenalo, že by ji bylo nutné uzavřít již v první polovině listopadu a nebylo by možné do ní zapracovat změny, které přinášejí

právní předpisy schvalované koncem roku, kterých bývá značné množství a mnohé z nich mají dopad na rozpočtovou skladbu. Tuto možnost ještě uvážíme a popř. projednáme na souvisejících pracovních poradách.

4. Provádění změn rozpočtu

čj.: MF – 45 915/2016/1203 – 2 – ref. Mgr. H. Peterová

Ministerstvo financí obdrželo dotaz vztahující se k problematice provádění změn schváleného rozpočtu rozpočtovým opatřením. Dotaz zní, zda v případě, kdy byl rozpočet města schválen v nejvyšším třídění rozpočtové skladby na třídy nebo na paragrafy je město povinno provádět přesuny na položkách v rámci jednoho paragrafu rozpočtovým opatřením nebo se jedná o rozpočtovou změnu, kterou může město provést bez rozpočtového opatření např. na základě interního požadavku vedoucího odboru, v jehož kompetenci je příslušná část rozpočtu. A dále, zda v případě změny rozpočtu bez provedení rozpočtového opatření by se jednalo o správní delikt podle § 22a odst. 1 písm. e) zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „rozpočtová pravidla územních rozpočtů“. K výše uvedenému dotazu sdělujeme následující:

V § 16 odst. 1 rozpočtových pravidel územních rozpočtů je stanoveno, že **rozpočet může být po svém schválení změněn** z důvodů dále stanovených v tomto ustanovení. Podle § 16 odst. 2 rozpočtových pravidel územních rozpočtů se změna rozpočtu provádí rozpočtovým opatřením. Z uvedených ustanovení jednoznačně vyplývá, že **změna schváleného rozpočtu se provádí rozpočtovým opatřením**.

Rozpočtová pravidla územních rozpočtů neobsahují žádné ustanovení, v jakých podrobnostech má být rozpočet územního samosprávného celku schválen. Pouze v § 12 odst. 1 stanoví, že rozpočet územního samosprávného celku se zpracovává v třídění podle rozpočtové skladby (vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě v platném znění). Dále je v § 12 odst. 2 stanoveno, že orgány územního samosprávného celku projednávají rozpočet při jeho schvalování v třídění podle rozpočtové skladby tak, aby schválený rozpočet vyjadřoval závazné ukazatele, jimiž se mají povinně řídit:

- výkonné orgány územního samosprávného celku při hospodaření podle rozpočtu,
- právnické osoby zřízené nebo založené v působnosti územního samosprávného celku při svém hospodaření,
- další osoby, které mají být příjemci dotací nebo příspěvků z rozpočtu.

Z výše uvedeného vyplývá, že tedy záleží výhradně na zastupitelstvu územního samosprávného celku, v jakých podrobnostech v třídění podle rozpočtové skladby rozpočet schválí. To vyplývá i z § 14 odst. 1 a 3 rozpočtových pravidel územních rozpočtů, podle kterých se po schválení rozpočtu neprodleně provádí jeho rozpis v členění podle podrobné rozpočtové skladby.

Jak bylo uvedeno výše, schválený rozpočet, tzn. rozpočet v podobě schválené zastupitelstvem územního samosprávného celku, může být změněn výhradně rozpočtovým opatřením provedeným zastupitelstvem územního samosprávného celku, popř. radou územního samosprávného [viz. § 102 odst. 2 písm. a) zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů]. Změnu schváleného rozpočtu nemůže provádět (rozhodovat o změně schváleného rozpočtu) úřad územního samosprávného celku, protože k ní není kompetentní. V případě, že by městský úřad provedl jakékoliv úpravy schváleného rozpočtu, nejednalo by se o změnu provedenou rozpočtovým opatřením.

Pokud by schválený rozpočet města nebyl změněn rozpočtovým opatřením provedeným příslušným orgánem města, výdaje rozpočtu by byly uskutečňovány v rozporu se schváleným rozpočtem a došlo by k naplnění skutkové podstaty správního deliktu podle § 22a odst. 1 písm. e) rozpočtových pravidel územních rozpočtů.

Změny rozepsaného schváleného rozpočtu (§ 14 rozpočtových pravidel územních rozpočtů) může provádět městský úřad, resp. vedoucí jednotlivých odborů podle své kompetence. V tomto případě se nejedná o rozpočtové opatření (nejedná se o změnu schváleného rozpočtu).
