

Metodika odvození výdajových rámců státního rozpočtu a státních fondů

Metodika odvození výdajových rámců
státního rozpočtu a státních fondů

Ministerstvo financí ČR
Letenská 15, 118 10 Praha 1

Národní rozpočtová rada

duben 2018

Tel.: 257 041 111
E-mail: Fiscal.Outlook@mfcz.cz

ISBN 978-80-85045-99-4

volná distribuce (on-line)

Elektronický archiv:
<http://www.mfcz.cz/studie>

Metodika odvození výdajových rámců

státního rozpočtu a státních fondů

Obsah

Úvod a shrnutí	1
1 Očištění příjmů o vliv hospodářského cyklu	2
1.1 Cyklicky očištěné příjmy sektoru vládních institucí	2
1.2 Potenciální produkt a produkční mezera.....	2
2 Jednorázové a jiné přechodné operace	4
2.1 Vymezení jednorázových opatření a zásad pro jejich zaznamenání.....	4
2.2 Zdůvodnění charakteristik a zásad vykazování.....	4
3 Úpravy z aktuální k hotovostní metodice	6
3.1 Obecná charakteristika prováděných úprav.....	6
3.2 Konkrétní úpravy u stěžejních položek příjmů a výdajů	6
Přehled literatury a použitých zdrojů	8

Metodika uvedená v tomto materiálu je společným dokumentem Ministerstva financí České republiky a Národní rozpočtové rady.

Rádi přivítáme relevantní připomínky nebo náměty, které poslouží ke zkvalitnění publikace. Případné připomínky prosím zasílejte na adresu:

Fiscal.Outlook@mfc.cz

Úvod a shrnutí

Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti (dále jen „zákon“), zavedl do českého rozpočtového procesu číselné fiskální pravidlo, které obecně určuje stanovení závazného konsolidovaného rámce výdajů státního rozpočtu a státních fondů. Konstrukce pravidla je založena na principu proticyklického a obezřetného nastavení fiskální politiky a propojuje evropskou legislativu s národním rozpočtovým procesem. Konkrétními metodickými postupy pak zákon pověřuje Ministerstvo financí a Národní rozpočtovou radou, které mají podle § 12 odst. 1 vypracovat a zveřejnit „...popis postupu při stanovení výdajového rámce státního rozpočtu a státních fondů z celkových výdajů sektoru veřejných institucí...“ a dle § 10 odst. 6 zákona také „...postup při stanovení jednorázových a přechodných operací a úpravě celkových příjmů o vliv hospodářského cyklu“. Ministerstvo financí potom bude podle společných metodik postupovat a Národní rozpočtová rada posuzovat, zda jsou pravidla určená zákonem a odsouhlasenými metodikami plněna.

Popisem výše uvedených postupů dohodnutých mezi Ministerstvem financí a Národní rozpočtovou radou se zabývá tento materiál. Metody zde popsané vychází z teorie a praxe uznávaných mezinárodních organizací, statistických postupů či klasifikací, stejně jako z dlouhodobých zkušeností Ministerstva financí.

Proces stanovení závazných výdajových rámců státního rozpočtu a státních fondů spočívá obecně v několika krocích. Nejdříve je určena zákonem maximálně přípustná výše **strukturálního deficitu sektoru vládních institucí**,¹ protože stanovení a odvození výdajových rámců probíhá přes položky sald, nikoliv výdajů.² Maximální výše strukturálního deficitu je získána tak, že se k hodnotě očekávaného jednoho procenta hrubého domácího produktu³ na příslušný rok přičtou případné výdaje způsobené aplikací únikových klausulí či přechodných ustanovení zákona. Od tohoto salda se odečtou **predikce strukturálních sald ostatních složek**⁴ sektoru vládních institucí. Stěžejní je přitom zejména prognóza hospodaření územních samosprávných celků a zdravotních pojišťoven. Řada dalších jednotek sektoru vládních institucí hospodaří buď vyrovnaně ze zákona, nebo v průměru s obvykle nulovým či velmi malým saldem. Tím zbude pouze strukturální saldo státního rozpočtu a státních fondů.

Jelikož státní rozpočet a státní fondy rozpočtují příjmy a výdaje v celkovém, nikoliv strukturálním pojetí, a navíc v hotovostním, nikoliv v akruálním vyjádření, spočívají následující kroky v úpravě v tomto směru. Pro odvození celkového salda je ke strukturálnímu saldu státního rozpočtu a státních fondů v akruální metodice přičtena cyklická složka příjmů státního rozpočtu a státních fondů a saldo jednorázových a jiných přechodných opatření pro tyto úrovně veřejných rozpočtů. **Celkové saldo státního rozpočtu a státních fondů** v akruální metodice je potom obráceným způsobem, než kterým se sestavují akruální údaje z hotovostních pro účely Evropského systému národních a regionálních účtů, upraveno **do metodiky hotovostních toků**.

Protože závazný je výdajový rámec, nikoliv saldo, je ve finálním kroku odečteno odvozené hotovostní saldo státního rozpočtu a státních fondů od prognózovaných konsolidovaných hotovostních příjmů státního rozpočtu a státních fondů. Tím vznikne **konsolidovaný výdajový rámec státního rozpočtu a státních fondů**, který slouží jako výchozí bod rozpočtového procesu.

Následující kapitoly se věnují jednotlivým částem odvození výdajových rámců detailněji. Byly rozděleny do tematických celků a seřazeny tak, v jaké části posloupnosti odvození jsou aplikovány.

¹ Zákon č. 23/2017 Sb., o pravidlech rozpočtové odpovědnosti, užívá pojem „sektor veřejných institucí“ namísto „sektor vládních institucí“ používaný v tomto materiálu. Oba pojmy však vymezují tutéž skupinu, která zahrnuje subjekty v souladu s metodikou nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013, o Evropském systému národních a regionálních účtů v Evropské unii, ve znění pozdějších předpisů (dále „metodika ESA 2010“). Jelikož sektor vládních institucí je oficiálním překladem anglického „general government sector“ uvedeného nařízení používaný v české statistické praxi, která je při odvozování výdajových rámců klíčová, je používáno označení „sektor vládních institucí“.

² Úprava salda na rozdíl od úpravy výdajů je jednodušší a transparentnější, neboť řada jednotek sektoru vládních institucí hospodaří v průměru vyrovnaně či odchylky od vyrovnaného hospodaření nejsou obvykle významné. Práce se strukturálním saldem namísto celkového pak umožňuje abstrahovat od jednorázových a jiných přechodných operací, které je obtížné anticipovat a ex ante kvantifikovat, bez ohledu na délku horizontu predikce. Nicméně je možné celkové výdaje sektoru veřejných institucí odvodit tak, že se ke strukturálnímu deficitu přičtou prognózované celkové příjmy sektoru vládních institucí očištěné o vliv hospodářského cyklu a jednorázová či jiná přechodná opatření. Aby byla naplněna díkce zákona, je odvození a výše celkových výdajů sektoru vládních institucí součástí každoroční Rozpočtové strategie sektoru veřejných institucí.

³ Hodnotu 1 % hrubého domácího produktu stanovuje explicitně zákon v § 10 odst. 1, a to s ohledem na střednědobý rozpočtový cíl ČR odvozený v intencích předpisů a výkladů Paktu o stabilitě a růstu.

⁴ Vzhledem ke znalosti rozpočtového určení daní je možné aplikovat příslušné poměry na daňových výnosech, a určit tak výši cyklické složky státního rozpočtu a státních fondů anebo územních samosprávných celků.

1 Očištění příjmů o vliv hospodářského cyklu

Pomocí statisticko-matematických metod lze odhadnout vliv hospodářského cyklu na příjmy sektoru vládních institucí. Tato úprava slouží k tomu, aby výdajový rámeček státního rozpočtu a státních fondů byl v co nejmenší míře ovlivněn změnami dynamiky či úrovně příjmů z důvodů cyklických výkyvů ekonomiky. Za příjmy senzitivní na průběh hospodářského cyklu jsou v daňovém systému České republiky považovány odbornou literaturou daň z přidané hodnoty, spotřební daň, daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob a pojistné na sociální pojištění a veřejné zdravotní pojištění.

1.1 Cyklicky očištěné příjmy sektoru vládních institucí

Příslušnou kategorii příjmů lze upravit o vliv hospodářského cyklu (R_t^*) následovně:

$$R_t^* = R_t \cdot (Y_t^*/Y_t)^\varepsilon \quad (1)$$

kde:

R_t je výše dané kategorie příjmů v roce t ,

Y_t^*/Y_t vyjadřuje **pozici ekonomiky v hospodářském cyklu** v roce t , která se rovněž nazývá **produkční mezerou**. Pro účely cyklického očištění je produkční mezera vymezena jako poměr úrovně potenciálního produktu (Y_t^*) a skutečného reálného výkonu ekonomiky (Y_t),⁵

ε v rovnici výše označuje **citlivost** daných příjmů na velikost produkční mezery. V souladu s aktuální kalkulací citlivostí pro daňovou soustavu České republiky (Price et al., 2014, Mourre et al., 2014), využívanou Evropskou komisí i Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, je u daně z přidané hodnoty a spotřebních daní aplikována citlivost na velikost produkční mezery ve výši 1,00, u daně z příjmů právnických osob 1,78, u daně z příjmů fyzických osob 1,65 a u příspěvků na sociální a zdravotní pojištění 0,86.

1.2 Potenciální produkt a produkční mezera

Výpočet velikosti produkční mezery ekonomiky se opírá o určení úrovně potenciálního produktu. **Potenciální produkt** je měřítkem rovnovážné úrovně ekonomiky, při níž nedochází k inflačním tlakům a výrobní faktory jsou využívány optimálně. Metodika k jeho určení využívá Cobbovu-Douglasovu produkční funkci s konstantními výnosy z rozsahu.

Cobbova-Douglasova produkční funkce vyjadřuje ekonomický výkon jako funkci souhrnné produktivity výrobních faktorů a vstupů výrobních faktorů práce a kapitálu:

$$Y_t = A_t \cdot L_t^{\alpha_t} \cdot K_t^{1-\alpha_t} \quad (2)$$

kde:

Y_t označuje **reálný ekonomický výkon** v roce t ; pro účely výpočtu produkční mezery je použita reálná hrubá přidaná hodnota,⁶ která lépe vystihuje cyklický vývoj než reálný hrubý domácí produkt, protože volatilita salda daní a dotací na výrobky, které od sebe obě veličiny odlišuje, se obvykle neváže na ekonomický cyklus,⁷

L_t **výrobní faktor práce**, charakterizovaný objemem odpracovaných hodin v ekonomice, je spočten jako součin zaměstnanosti a průměrných skutečně odpracovaných hodin,

K_t **výrobní faktor kapitálu** reprezentuje objem fixních aktiv ve stálých reprodukčních cenách (tj. očištěných o odpisy), vytvářený pomocí metody postupného nápočtu, kdy ke stavu fixních aktiv z ročních národních účtů ke konci roku 2010 v běžných cenách je napočítáván rozdíl mezi reálnou tvorbou hrubého fixního kapitálu a jeho spotřebou,

α_t **elasticita faktoru práce** k ekonomickému výkonu je definovaná jako podíl odměny faktoru práce na celkové odměně výrobních faktorů. Elasticita je spočtena jako poměr náhrad zaměstnancům na součtu náhrad zaměstnancům a hrubého provozního přebytku.⁸

⁵ Poměr úrovně potenciálního produktu a skutečného reálného produktu je obrácenou hodnotou obvykle vyjadřované velikosti produkční mezery ($OG_t = (Y_t - Y_t^*)/Y_t^*$), tedy $Y_t^*/Y_t = 1/(1 + OG_t)$. Důvodem je přímé vyjádření cyklicky očištěné výše daňových příjmů.

⁶ Reálná hrubá přidaná hodnota vychází ze zřetěžených objemů se základem bazického roku.

⁷ Například nedávným zavedením omezení prodeje tabákových výrobků s původní sazbou daně pouze po dobu 3 měsíců od doby účinnosti nové sazby došlo k silnému výkyvu nepřímých daní, který však nebyl opodstatněn ekonomickým výkonem.

⁸ Tím se implicitně i ve smíšeném důchodu (tj. důchodu sebezaměstnaných osob) přiznává stejný poměr důchodu z práce a kapitálu, jako je ve zbytku ekonomiky.

A_t zastupuje **souhrnnou produktivitu výrobních faktorů**, reziduální prvek v rovnici Cobbovy-Douglasovy produkční funkce, tedy podíl hrubé přidané hodnoty a váženého průměru výrobního faktoru práce a kapitálu.

Potenciální produkt (Y_t^*) je pak součinem trendové souhrnné produktivity výrobních faktorů a váženého průměru potenciálně disponibilních výrobních faktorů:

$$Y_t^* = A_t^* \cdot L_t^{*\alpha} \cdot K_t^{*1-\alpha} \quad (3)$$

kde:

L_t^* **potenciálně disponibilní výrobní faktor práce** je spočten součinem pracovní síly (součet zaměstnanosti a nezaměstnanosti) a průměrných obvykle odpracovaných hodin,

K_t^* **potenciálně disponibilní výrobní faktor kapitálu** tvoří vážený průměr cyklicky necitlivých fixních aktiv⁹ (např. obydlí, komunikace, přehrad, apod.) a cyklicky citlivých fixních aktiv. Ta jsou dále upravena podle ukazatele využití výrobních kapacit ve zpracovatelském průmyslu.

A_t^* **trendová souhrnná produktivita výrobních faktorů** se odvozuje vyhlazením souhrnné produktivity výrobních faktorů Hodrickovým-Prescottovým filtrem s parametrem lambda ve výši 1 600.

Součet rozdílů mezi „skutečným“ a potenciálně disponibilním výrobním faktorem za celou dobu sledování je normován na nulu, aby analýza cyklického vývoje nebyla vychýlena dlouhodobě probíhajícími strukturálními jevy, např. poklesem strukturální nezaměstnanosti.

Časové řady některých veličin byly upraveny, jak shrnuje Tabulka 1. Všechny výpočty se provádí na bazických indexech se stejným základem vytvořených z dat očištěných o vliv sezón a pracovních dnů.

Tabulka 1: Úpravy časových řad a jejich zdroje

Časová řada	Provedené úpravy	Zdroj dat
Fixní aktiva	korekce o vykázané ztráty z povodní v letech 1997 a 2002	RNÚ (ČSÚ)
Hrubá přidaná hodnota	-	ČNÚ (ČSÚ)
Hrubý provozní přebytek	-	RNÚ (ČSÚ)
Hrubý smíšený důchod	-	RNÚ (ČSÚ)
Náhrady zaměstnancům	-	RNÚ (ČSÚ)
Nezaměstnanost	sezónní očištění, filtrace, odstranění nekonzistencí (vliv SLDB 2001 a 2011, změna struktury dotazníku v roce 2002)	VŠPS (ČSÚ)
Populace ve věku 15-64 let	odstranění nekonzistencí (vliv SLDB 2001 a 2011)	VŠPS (ČSÚ)
Spotřeba kapitálu	-	ČNÚ (ČSÚ)
Tvorba hrubého fixního kapitálu	-	ČNÚ (ČSÚ)
Obvykle odpracované hodiny	filtrace, odstranění nekonzistence (zahrnutí přestávky na oběd do pracovní doby před rokem 2001)	VŠPS (Eurostat)
Skutečně odpracované hodiny	očištění o rozdílný počet pracovních dnů, filtrace, odstranění nekonzistence (zahrnutí přestávky na oběd do pracovní doby před rokem 2001)	VŠPS (Eurostat)
Využití výrobních kapacit ve zpracovatelském průmyslu	převedení dat vykazovaných vždy v 1. měsíci čtvrtletí na čtvrtletní průměr, filtrace vzhledem ke zbytkové sezónnosti v některých úsecích řady	Konjunkturální ukazatele (ČSÚ)
Zaměstnanost	sezónní očištění, filtrace, odstranění nekonzistencí (vliv SLDB 2001 a 2011, změna struktury dotazníku v roce 2002)	VŠPS (ČSÚ)

Pozn.: ČNÚ – Čtvrtletní národní účty; ČSÚ – Český statistický úřad, RNÚ – Roční národní účty; SLDB – Sčítání lidu, domů a bytů; VŠPS – Výběrové šetření pracovních sil.

Zdroj: MF ČR.

⁹ Za cyklicky citlivá fixní aktiva jsou považována aktiva v těch odvětvích, jejichž hrubá přidaná hodnota silně koreluje s vývojem ekonomického cyklu. Objem těchto aktiv tvoří přibližně 40 % fixních aktiv v ekonomice.

2 Jednorázové a jiné přechodné operace

Kromě vlivu hospodářského cyklu na saldo hospodaření sektoru vládních institucí mohou zkreslovat pravou podstatu a nastavení fiskální politiky jednorázová či jiná přechodná opatření (dále pouze „jednorázová opatření“). Proto strukturální saldo nezahrnuje ani tyto vlivy, které mohou běžné saldo přechodně zlepšovat, nebo zhoršovat.

2.1 Vymezení jednorázových opatření a zásad pro jejich zaznamenání

Při identifikaci jednorázových opatření vychází národní metodika do značné míry z původních definic a vymezení Evropské komise (EK, 2004). Za jednorázové se považuje **výjimečné opatření, které není strukturální povahy a splňuje následující charakteristiky:**

- 1) **dočasnost** – opatření má pouze časově omezenou délku trvání,
- 2) **neopakovatelnost** – omezená frekvence či pravděpodobnost výskytu opatření, přičemž častější opakování opatření téhož charakteru značí strukturální povahu,
- 3) **přechodnost** – opatření po konci své platnosti nevede k trvalé změně výše příjmů nebo výdajů, ale k návratu na autonomní úroveň.

Jednorázová opatření jsou vykazována podle následujících zásad:

- 1) **symetričnost** – opatření může zlepšovat nebo zhoršovat saldo,
- 2) **významnost** – vliv na příjmy či výdaje je vyšší než 0,05 % HDP během doby působení opatření,
- 3) **aktuální metodika** – opatření je vyjádřeno v aktuální metodice evropského systému národních a regionálních účtů používané Českým statistickým úřadem.

2.2 Zdůvodnění charakteristik a zásad vykazování

U jednorázových opatření, podobně jako u jiných praktických aplikací, je při definování nutné zvolit odpovídající míru komplexnosti. Všechny možné situace či opatření zřejmě nelze nikdy postihnout, a naopak obecná definice by umožňovala nežádoucí míru volné interpretace rozvolňující samotné fiskální pravidlo. Proto jsou charakteristiky a zásady vykazování jednorázových opatření doprovázeny následujícím zpřesněním a objasněním smyslu jednotlivých bodů.

Klíčovým rysem jednorázových opatření je **výjimečnost**, jak z hlediska povahy¹⁰ opatření, tak frekvence výskytu. Pro výjimečnost opatření není determinující, jaká je okolnost jeho vzniku. Tou může být reakce na událost mimo kontrolu výkonné či zákonodárné moci, stejně jako vědomé vládní rozhodnutí. Každé jednorázové opatření však musí současně splňovat tři zásadní charakteristiky.

V první řadě musí být **jednoznačně omezena délka jeho trvání**. Metodika a priori neurčuje maximální dobu působení jednorázového opatření na příjmy či výdaje sektoru vládních institucí. Na druhou stranu je zřejmé, že jednorázovým opatřením není takové, které má dlouhodobý či dokonce permanentní účinek. Proto musí být z pohledu ex ante hodnocena pravděpodobnost, s jakou délka působení opatření zavedeného na omezenou dobu nebude prodlužována.

Při klasifikaci jednorázových opatření se také posuzuje **frekvence výskytu či riziko opakování**. Pouze dočasná platnost totiž nezaručuje, že se opatření nebude opakovat. Povaha opatření by tak neměla zavadat příčinu pro očekávání opětovného výskytu.¹¹

A v neposlední řadě musí mít opatření pouze **přechodný vliv** na položky příjmů nebo výdajů. Opatření tedy nejenom že musí působit dočasně, ale po své expiraci nesmí měnit výši či strukturu příjmů nebo výdajů. Příjmy respektive výdaje se pak vrací na svoji autonomní úroveň.¹² Pokud však opatření vyvolává také sekundární efekty, pohlíží se na něj,

¹⁰ Typickým příkladem jsou investice, u kterých lze chápat jednorázovost každého konkrétního projektu, avšak investice jako výdaj nelze považovat za výjimečné. Obecně jsou investice pravidelně se opakující částí výdajů sektoru vládních institucí. Sem lze zařadit i např. pořádání velké sportovní akce.

¹¹ Jako příklad lze uvést podporu zemědělským výrobcům v případě sucha, dlouhých dešťů, hlubokých mrazů apod. Ve své podstatě jde o opatření stejné povahy, kompenzující jedné skupině ekonomických subjektů ztráty. Je z tohoto pohledu proto irelevantní, jakou primární událost řeší.

¹² U některých jednorázových opatření je identifikace přechodného působení jednoznačná. Jsou však i opatření, která mohou z podstaty systému, jakým jsou stanovena, „zanechávat“ příjmy či výdaje po skončení své platnosti v odlišné výši. Příkladem je sazba osobní důchodové daně zvýšená pouze po přechodnou dobu. Vzhledem k tomu, že po ukončení platnosti opatření dosahují mzdy a platy, ze kterých se výše daně počítá, velmi pravděpodobně odlišné úrovně, nelze hodnotit atribut přechodnosti absolutně, ale vzhledem k dynamice prostředí.

jako kdyby přechodnost byla splněna, jelikož sekundární efekty se obvykle nezahrnují ani při kvantifikaci výše jednorázového opatření.

Splňuje-li dané opatření všechny tři charakteristiky, lze uvažovat o jeho zařazení mezi jednorázová. Kromě věcné podstaty opatření je však důležitý i způsob zachycení, resp. zásady pro vykazování dopadů jednorázových opatření.

Metodika předpokládá **symetrické zacházení** s jednorázovými opatřeními, aby hodnocení fiskální pozice sektoru vládních institucí a její změny co nejdříve vyjadřovalo necyklickou strukturální povahu salda. Symetrie umožňuje zahrnout opatření, která saldo hospodaření nejen zlepšují, ale i zhoršují. Dále vytváří prostor pro zachycení takových opatření, která spolu souvisí a promítají se na obou stranách rozpočtu. Např. jednorázový příjem, na který je navázán konkrétní výdaj, a to nikoliv nezbytně v jednom roce,¹³ by byl na straně příjmů i výdajů označen za jednorázové opatření. Na druhou stranu je třeba přistupovat k zachycení jednorázových opatření obezřetně. Proto v případě výdajů přímo financovaných jednorázovými příjmy je možné princip symetričnosti uplatnit pouze do výše celkových jednorázových příjmů.¹⁴

Z hlediska makroekonomického dopadu a účelu identifikace jsou **posuzována pouze kvantitativně významnější** opatření. K tomu byl určen práh 0,05 % HDP. Úroveň vychází z EK (2015),¹⁵ avšak národní metodika nahlíží na vyšší prahu v úhrnu. Stejně opatření totiž může působit v jednom roce, nebo jeho efekt může být rozložen do více let.¹⁶

Opatření jsou posuzována a vykazována v **akruální metodice** evropského systému národních a regionálních účtů. Za aktuálně platnou akruální metodiku se považuje vždy ta, kterou používá Český statistický úřad pro vykazování údajů za sektor vládních institucí. Tím je zajištěna jednotnost v zachycení mezi statistickými autoritami, transparentnost a konzistentnost metodik.

Z uvedených zásad pro vykazování jednorázových opatření vyplývá, že jsou nejenom **identifikovatelná**, ale i **kvantifikovatelná** na základě dostupných informací. Zde se rovněž z hlediska principu obezřetnosti nezahrnují ta opatření, která lze obtížně kvantifikovat a obtížnost kvantifikace je prokazatelně odůvodněná. Typickým zástupcem této skupiny jsou vlivy související s optimalizačním chováním ekonomických subjektů, které je často spojeno s plánovanými opatřeními v oblasti daní či sociálních dávek.¹⁷ I když lze tyto výkyvy v příjmech či výdajích sektoru vládních institucí chápat jako jednorázové, nejsou z důvodu nejednoznačnosti výskytu jevu uvažovány. A v neposlední řadě by také bylo problematické jejich ex ante vyčíslení způsobem, který je opět dostatečně uspokojivý.

¹³ Tedy např. jednorázový příjem v jednom roce a z něj hrazený jednorázový výdaj v roce následujícím.

¹⁴ Z charakteristiky jednorázových opatření je zřejmé, že zásadu symetrického zachycení je možné aplikovat pouze tehdy, pokud opatření na opačné straně bilance není strukturální povahy. Například prodej sídla veřejné instituce je možné zaklasifikovat jako jednorázový příjem, ale v případě přesunu do nájemních prostor, tedy opakující se platba nájmu, se jedná o nejednorázový výdaj strukturální povahy.

¹⁵ Metodika EK (2015), kromě výjimky sledující rovný přístup ke všem členským zemím EU, stanovuje minimální hodnotu jednorázových opatření na 0,1 % HDP v jednom roce pro zaokrouhlení.

¹⁶ Např. ve druhé polovině prvního a v první polovině druhého roku. Nastane-li případ, že dopad opatření je třeba 0,02 % HDP v roce jednom a 0,04 % HDP v roce následujícím, zahrne se v těchto výších jednorázové opatření v příslušných letech. Pro posouzení celkové výše opatření působícího ve více letech se pak počítají poměry na HDP.

¹⁷ Například plánované snížení sazby osobní důchodové daně od následujícího roku může vést ekonomické subjekty k odkládání výplat bonusů či prémie na období s nižším daňovým břemenem.

3 Úpravy z akruální k hotovostní metodice

Saldo státního rozpočtu a státních fondů v akruální metodice je potom obráceným způsobem, než kterým se pro účely Evropského systému národních a regionálních účtů sestavují notifikační tabulky deficitu a dluhu sektoru vládních institucí, **upraveno do metodiky hotovostních toků**, ve které jsou sestavovány, projednávány, schvalovány, plněny a kontrolovány státní rozpočty a rozpočty státních fondů.

3.1 Obecná charakteristika prováděných úprav

Akruální a hotovostní metodika pohlíží odlišně jak na finanční, tak na nefinanční operace státu, kdy vznikají pohledávky a závazky (blíže k metodice viz Eurostat, 2017). Akruální přístup se snaží záznam přiřadit do období, do kterého věcně náleží, nikoliv kdy byl spojen s hotovostním tokem. Odlišně se tedy zachází s daňovými příjmy, příspěvky na sociální pojištění, vyplacenými sociálními dávkami, úroky a jinými (detailně viz ČSÚ, 2015). Dále se akruální saldo upravuje o operace, které v metodice ESA 2010 nemají vliv na výsledné saldo, ale jsou hotovostním příjmem či výdajem. Jedná se o úpravy, které jsou v akruální metodice např. přeceněním nebo specifickou metodickou úpravou. Naopak dochází k očištění o operace, které nejsou součástí hotovostního plnění státního rozpočtu a státních fondů, ale jde o příjem a výdaj v metodice ESA 2010.

3.2 Konkrétní úpravy u stěžejních položek příjmů a výdajů

Akruální daňové příjmy jsou vypočteny metodou tzv. časově upravené hotovosti, kdy zjednodušeně řečeno dochází k zařazení hotovostních plateb do období, kam svojí ekonomickou podstatou patří. Délka časového posunu vychází z právní úpravy a poznatků z praxe ohledně zpoždění mezi pohybem peněžních prostředků na účtech státu a vznikem daňové povinnosti. V případě daní placených zálohovým systémem se přeplatky či nedoplatky na dani obvykle přesouvají do věcně příslušného roku. U ostatních daní se provádí úpravy o platby z přelomu roku. Proto se částky vyplývající z časového posunu od akruálních daní očišťují. Při přechodu na hotovostní saldo je provedena obdobná úprava také u **pojistného na sociální zabezpečení**.

U **sociálních dávek** jsou nejvýznamnější akruální úpravou zálohy u dávek důchodového pojištění. Od jejich akruální výše je nezbytné odečíst zálohy převedené ke konci minulého roku České poště na výplatu důchodů v lednu roku současného roku a naopak přičíst zálohy poskytnuté České poště na konci aktuálního roku pro výplatu v následujícím roce.

Při akruálním výpočtu jsou **úroky z dluhopisů** vypočteny tak, že rozdíl mezi cenou při splacení a cenou při vydání musí být do doby splatnosti rozložen do jednotlivých let. Zachází se tak s kupony u kuponových dluhopisů i s realizovanými premiiemi či diskontem ze státních dluhopisů. Tyto úpravy se při přechodu na hotovostní saldo vyloučí. Dále úroky v akruálním vyjádření nezahrnují vliv finančních derivátů.

Prostředky spojené s fondy Evropské unie mají často v konečném plnění rozpočtu velký dopad na rozdíl mezi akruální a hotovostní metodikou. Ovšem vzhledem k tomu, že akruální metodika eliminuje vliv těchto prostředků na saldo a státní rozpočet se sestavuje z hlediska jejich vlivu jako vyrovnaný, úprava je v tomto případě nulová.

V metodice ESA 2010 mohou být některé operace zaznamenány jednorázově, ale v hotovostním pojetí jsou zachycovány průběžně. Jedná se například o:

- a) jednorázový akruální dopad **uplatněných záruk**, které naopak hotovostní saldo zahrnuje v podobě průběžně hrazené splátky jistin uplatněných záruk.
- b) **finanční kompenzace církvím a náboženským společnostem** v rámci majetkového vyrovnání. Ty byly v roce 2012 v akruálním pojetí jednorázově vykázány jako kapitálový transfer, v hotovostním pojetí je však jistina placena opět průběžně. Proto v rámci přechodu z akruálního na hotovostní saldo musí být každoroční výdaje spojené se splátkou jistiny zahrnuty do výdajů státního rozpočtu.
- c) jednorázově v akruálním saldu zachycen pronájem vojenských letounů **JAS-39 Gripen**. Opět se jedná o vyloučení vlivu v roce akruálního zachycení a v dalších letech pak naopak o zvýšení hotovostních výdajů o realizaci jednotlivých splátek.
- d) **pořízení vojenské techniky**, kdy se úpravy týkají přechodu od zaznamenání výdaje v okamžiku dodávky techniky k okamžiku uhrazení dodávky, tedy hotovostnímu vlivu na saldo (zachycení hotovostních výdajů spojených s úhradou záloh na pořízení vojenské techniky nebo splátek techniky pořízené v minulosti).

Mezi další operace, v nichž se liší pojetí hotovostní a akruální, patří **finanční operace**, kdy dochází k změně struktury finančních aktiv, a které tudíž v metodice ESA 2010 nemají vliv na saldo (například zahrnutí poskytnutých půjček do hotovostních výdajů a jejich splátek do hotovostních příjmů). Obdobně se zachází s pořízením a prodejem **majetkových účastí** a ostatních **cenných papírů**.

V akruální metodice se rovněž provádějí specifické metodické úpravy. Mezi ně se řadí například příjmy z tzv. **superdividend**¹⁸ (v akruální metodice je zaznamenáno jako snížení účastí) nebo zohlednění **mimorozpočtových operací**, které nejsou rozpočtovaným příjmem, a nevstupují tak do hotovostního salda státního rozpočtu nebo státních fondů.

¹⁸ Superdividendy jsou dividendy, které jsou vysoké v poměru k úrovni dividend a zisku v poslední době. Zjednodušeně řečeno, je to vyplacená dividenda nad rámec provozního zisku minulého roku, která v akruální metodice ESA 2010 reprezentuje čerpání vlastního jmění.

Přehled literatury a použitých zdrojů

ČSÚ (2015): Přehled metod, postupů, zdrojů použitých při sestavení deficitu a dluhu a založených na sestavení sektoru vládních institucí podle ESA 2010. Praha, Český statistický úřad, 2015.

EK (2004): Public Finances in EMU (2004). Brusel, Evropská komise, 2004, European Economy No. 3.

EK (2015): Report on Public Finances in EMU (2015). Lucemburk, Evropská komise, prosinec 2015, European Economy Institutional Paper 014.

Eurostat (2017): Manual on Government Deficit and Debt – Implementation of ESA 2010 (2016 Edition). Evropská unie, Eurostat, 2016 a Guidelines for Completing the General Government Deficit and Debt Notification under EDP. Evropská unie, Eurostat, březen 2017.

Mourre, G., Astarita, C., Princen, S. (2014): Adjusting the budget balance for the business cycle: the EU methodology. Brusel, Evropská komise, Directorate-General for Economic and Financial Affairs, listopad 2014, Economic Papers 536.

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 549/2013, o Evropském systému národních a regionálních účtů v Evropské unii, ve znění pozdějších předpisů.

Price, R. W., Dang, T., Guillemette, Y. (2014): New Tax and Expenditure Elasticity Estimates for EU Budget Surveillance. Paříž, Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, OECD Economics Department Working Papers, No. 1174.

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

