

Reformy rozpočtových procesů

Lucie Sedmihradská, Vysoká škola ekonomická v Praze

Rozpočtový proces je souborem rozhodnutí různých subjektů, jehož výsledkem je konkrétní rozpočet. Rozpočtový proces tvoří čtyři základní fáze: sestavování rozpočtu, projednávání a schvalování rozpočtu, hospodaření podle rozpočtu a následná kontrola.

Sestavování a schvalování rozpočtu v raných fázích svého vývoje sloužilo především ke kontrole nakládání s veřejnými prostředky a k zajištění zákonodárné odpovědnosti, tj. povinnosti vlády zodpovídat se parlamentu. Po té, co zákonodárci získali právo uvalovat, měnit a schvalovat daně, začali věnovat pozornost kontrole veřejných výdajů. Vznikl systém každoročního předkládání rozpočtu, byly vytvořeny instituce, které shromažďují zdroje a zajišťují, aby byly vynakládány v souladu s principy pravidelnosti a hospodárnosti.

Pojmem tradiční rozpočtový proces je označováno inkrementální (přírůstkové) sestavování rozpočtu v položkovém třídění (line-item budgeting). Tato metoda vznikla počátkem 20. století a výrazně zvýšila možnost kontroly vynakládaných prostředků. Vymezení úzkých výdajových kategorií sdružených do širších skupin a jasné stanovení zodpovědnosti umožnilo zákonodárcům kontrolovat, zda jsou prostředky použity stanoveným způsobem a zda nedochází k jejich zneužívání.

Sestavit rozpočet inkrementální metodou je jednoduché. Základem je loňský rozpočet, který se zvýší o přiměřený přírůstek. Proti této výhodě však stojí skutečnost, že rozpočet poskytuje velmi málo informací o činnostech a funkcích dané organizace, samosprávy nebo vlády. A proto není možné určit hodnotu činností poskytovaných veřejnosti.

Ve druhé polovině 20. století vznikla ve Spojených státech řada rozpočtových inovací, jejichž cílem bylo omezit inkrementální přizpůsobování rozpočtu sestaveného v položkovém třídění a povzbudit účastníky rozpočtového procesu ve využití jejich schopností tak, aby byly veřejné zdroje využity efektivněji, účinněji a racionálněji. Tyto rozpočtové inovace měly změnit buď formát rozpočtu nebo strukturu rozpočtového procesu.

Následující článek chce porovnat postup při sestavování a schvalování rozpočtu v ČR a při použití tří rozpočtových inovací: managementu na základě řízení cílů (Management by

Objectives), rozpočtování s nulovouází (Zero Base Budgeting) a cílovaného rozpočtování (Target Base Budgeting).

Rozpočtový proces v ČR

Na základě poznatků z pěti případových studií zpracovaných v rámci postdoktorského výzkumného projektu „Rozpočtový proces obcí“ financovaného Grantovou agenturou České republiky můžeme rozpočtový proces v ČR charakterizovat následovně: Návrh rozpočtu sestavuje správce rozpočtu a to buď sám nebo na základě podkladů od správců dílčích rozpočtů. Kdo je správcem rozpočtu záleží na organizační struktuře obce. Pokud má obec finanční (ekonomický, hospodářský nebo podobný odbor) je správcem rozpočtu vedoucí tohoto odboru, v menších obcích může být správcem rozpočtu tajemník, starosta nebo některý zastupitel. Správcem dílčího rozpočtu je vedoucí odboru nebo oddělení obecního úřadu, organizační složky nebo ředitel příspěvkové organizace.

Příprava, projednávání a schvalování rozpočtu v obcích, kde je správcem rozpočtu vedoucí finančního nebo podobného odboru obsahuje kroky uvedené v tabulce 1.

Tabulka 1: Základní kroky při přípravě, projednávání a schvalování rozpočtu

1. správce rozpočtu rozešle instrukce a tabulky jednotlivým správcům dílčích rozpočtů,
2. správce rozpočtu připraví příjmovou stranu rozpočtu,
3. správci dílčích rozpočtů odevzdají své požadavky (návrhy),
4. odbor správy majetku (výstavby, investic apod.) připraví návrh kapitálových výdajů,
5. správce rozpočtu projedná návrhy s jednotlivými správci dílčích rozpočtů a upraví je,
6. správce rozpočtu zapracuje upravené návrhy dílčích rozpočtů do návrhu rozpočtu a sestaví souhrnné tabulky,
7. návrh rozpočtu projednají nebo připomínkují, alternativně, správce rozpočtu, správci dílčích rozpočtů, tajemník, starosta, zastupitelé, komise rady, rada a finanční výbor,
8. je zveřejněn návrh rozpočtu,
9. zastupitelstvo schválí rozpočet.

Vzhledem k povinnosti obce vypracovat rozpočet v návaznosti na rozpočtový výhled a na základě rozpisu státního a krajského rozpočtu, uvedené v § 11 rozpočtových pravidel územních rozpočtů, se začíná v některých obcích rozpočet připravovat až po schválení státního a krajského rozpočtu, tj. když je znám objem jejich vztahů k rozpočtu obce. Tyto obce pak musí nutně hospodařit na začátku roku v rozpočtovém provizoriu, jehož schválení je pak vlastně jedním z kroků při přípravě, projednávání a schvalování rozpočtu. Pokud zastupitelstvo obce schválí rozpočet před schválením (rozpisem) státního a krajského

rozpočtu mají finanční vztahy k těmto rozpočtům charakter zálohy. Po upřesnění těchto finančních vztahů musí dojít k úpravě rozpočtu obce, kterou musí schválit zastupitelstvo.

Management na základě řízení cílů

Management na základě řízení cílů je tradiční manažerský přístup, který se uplatňuje v soukromém sektoru od poloviny 50. let 20. století. Jeho propagátorem ve veřejném sektoru byl Richard Nixon, který ho v roce 1973 zavedl v 21 federálních agenturách. Zkušenost s managementem na základě řízení cílů nepřinesla jednoznačné výsledky a po odstoupení Richarda Nixona v roce 1974 se od něj na federální úrovni odstoupilo. Na místní úrovni se s ním však lze stále setkat.

Management na základě řízení cílů je proces, kdy politici a manažeři společně stanoví cíle samosprávy (organizace) i každého oddělení. Tyto cíle musí být možné nejen stanovit, ale i dosáhnout a toto dosažení ověřit. Manager, který stanovený cíl splní by měl být odměněn. Základní kroky managementu na základě řízení cílů jsou uvedeny v tabulce 2.

Tabulka 2: Základní kroky managementu na základě řízení cílů

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">1. stanovení cílů a priorit, tj. výsledků, které mají být dosaženy, vč. termínu,2. sestavení plánů na dosažení stanovených cílů, vč. milníků (tj. dílčích cílů),3. alokace zdrojů,4. zapojení lidí do realizace plánů s důrazem na zodpovědnost každého jednotlivce,5. sledování pokroku plnění cílů a konkrétních milníků, případně provedení nutných úprav,6. hodnocení výsledků,7. odměna managerů a8. návrhy zlepšení a jejich začlenění do cílů na další období. |
|--|

Zkušenosti s managementem na základě řízení cílů ve veřejném sektoru jsou smíšené. Systém dobře funguje v organizacích, kde se často mění objem práce a priority. Ve stabilních organizacích je vhodnější sledování výkonnosti (performance monitoring). Nevýhodou jsou velké administrativní nároky na managery a potřeba jejich proškolení, snadné stanovení cílů, které neodpovídají klíčovým výsledkům organizace, nebo uměle nízko stanovené cíle.

Rozpočtování s nulovouází

Další metodou je rozpočtování s nulovouází, které zdůrazňuje zodpovědnost managementu za plánování, rozpočtování a hodnocení. Umožňuje analýzu alternativních

metod poskytování a různého objemu veřejných služeb. Staví nové programy na úroveň existujících tím, že požaduje seznam programů seřazených podle priorit, tj. nabízí systematický základ pro alokaci zdrojů.

První neúspěšné pokusy s rozpočtováním s nulovou bází proběhly počátkem 60. let 20. století na U.S. Department of Agriculture. Příčinou neúspěchu byl nerealistický předpoklad, že lze zrušit jakýkoliv program. Kromě toho byl celý proces nesmírně administrativně i časově náročný. Znovu se diskutovaly problémy, které byly již v minulosti vyřešeny a shromážděné údaje nebylo možné dostatečně využít.

Extrémní verze rozpočtování s nulovou bází se tedy neosvědčila, jeho různé modifikace se však v praxi používaly a používají. Rozpočtování s nulovou bází je spojeno především s osobou Jamese E. Cartera, který ho zavedl jako guvernér v Georgii, kde se některé jeho prvky používají dodnes, a jako prezident i na federální úrovni, kde se používalo v letech 1977 až 1981. Příprava rozpočtu metodou rozpočtování s nulovou bází má kroky uvedené v tabulce 3.

Tabulka 3: Příprava rozpočtu metodou rozpočtování s nulovou bází

1. Rozdělení všech činností samosprávy (organizace) na jednotky, které lze snadno řídit. Pro každou jednotku se pak každoročně připravují tzv. „balíčky“ – „decision packages“.
2. Každý „balíček“ musí obsahovat: informace o dnešní úrovni financování, popis hlavních činností, krátkodobé cíle, jejich analýzu a dopad na dlouhodobý cíl. „Balíček“ se připravuje ve třech variantách, podle úrovně financování:
 - minimální – nižší než dnešní úroveň poskytovaných veřejných služeb,
 - současné – stávající úroveň poskytovaných veřejných služeb, vč. růstu nákladů a
 - navýšené - vyšší úroveň poskytovaných veřejných služeb.
3. Vedoucí odboru nebo organizace sestaví pořadí jednotlivých „balíčků“. Do pořadí pak může zasáhnout starosta, rada nebo zastupitelstvo. Změn je však poměrně málo, protože se do seznamu „balíčků“ doplňuje jen velmi obtížně.
4. Podle výše disponibilních zdrojů se určí, které „balíčky“ se nebudou financovat. Seznam „balíčků“ vybraných pro financování a zdrojů pak tvoří rozpočet

Výhodou rozpočtování s nulovou bází je podrobná identifikace všech poskytovaných veřejných služeb a určení jejich priorit (pořadí), vyšší účast managerů v rozpočtovém procesu, shromáždění velkého množství údajů o objemu práce a výkonnosti samosprávy (organizace), hodnocení alternativních metod poskytování veřejných služeb. Mezi nevýhody patří vysoká administrativní náročnost: vytvoření „balíčků“ je velmi náročné a o řadě z nich se nikdy nebude vážně uvažovat, protože některé programy nelze zrušit a některé programy nebo

alternativy nikdy nebudou zavedeny, často se sledují nesmyslné ukazatele výkonnosti, mnoho výdajů nelze zrušit, na úrovni obce jsou to například výdaje související s její přenesenou působností nebo dluhovou službou a neporovnávají se přínosy (užitky) a náklady poskytnuté veřejné služby.

Cílované rozpočtování

Méně extrémním rozpočtovým přístupem je cílované rozpočtování, které řeší růst rozpočtových výdajů v rámci zdrojů, které má samospráva k dispozici při dané struktuře rozpočtových příjmů. Cílované rozpočtování stanovuje limity (tzv. cíle) částek, které mohou požadovat správci dílčích rozpočtů. Jejich požadavky jsou rozděleny na dvě části: část, která respektuje stanovený cíl a ostatní. Mezi ostatní jsou zařazeny projekty, které se nevešly do stanoveného cíle, ale správce dílčího rozpočtu je chce nebo potřebuje realizovat nebo nové projekty. U těchto projektů musí správce dílčího rozpočtu uvést priority, tj. pořadí jednotlivých požadavků. Příprava rozpočtu metodou cílovaného rozpočtování má čtyři základní kroky, které jsou uvedeny v tabulce 4.

Tabulka 4: Základní kroky cílovaného rozpočtování

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">1. odhad rozpočtových příjmů,2. stanovení cílů pro jednotlivé správce dílčích rozpočtů,3. příprava dílčích rozpočtů rozdělených na dvě části: projekty respektující stanovený cíl a projekty nad tento cíl, určení pořadí projektů nad stanoveným cílem4. určení pořadí projektů nad stanoveným cílem od všech správců dílčích rozpočtů a alokace zdrojů na projekty s nejvyšším pořadím. |
|--|

Odhadu rozpočtových příjmů je třeba věnovat značnou pozornost, protože je východiskem pro sestavení výdajové strany rozpočtu. Podhodnocení příjmů by mohlo vést ke zbytečnému omezení poskytovaných služeb nebo k propouštění zaměstnanců. Pro případ nadhodnocení příjmů je třeba vytvořit rezervy.

Cíle pro jednotlivé dílčí rozpočty vycházejí z odhadu rozpočtových příjmů, politických priorit a strategických plánů samosprávy. Mohou být stanoveny buď stejným způsobem pro všechny dílčí rozpočty nebo individuálně. Jednou z možností je z odhadovaných rozpočtových příjmů vyčlenit částku pro projekty nad stanovený cíl a zbytek rozdělit mezi dílčí rozpočty ve stejném poměru jako v předchozím roce. Další možností je stanovit pro každé oddělení nebo organizaci s vlastním dílčím rozpočtem základnu, tj. částku nutnou k zajištění stávajícího objemu veřejných služeb.

Při sestavování dílčích rozpočtů musí jejich správci nejprve stanovit, které služby nebo projekty budou v přiděleném cíli a které zůstanou „nechráněny“ a budou soutěžit s projekty z ostatních dílčích rozpočtů. Nakonec je třeba určit pořadí projektů, které jsou nad stanovený cíl. Cílované rozpočtování nutí správce dílčích rozpočtů k inovacím, protože správce rozpočtu má volnost při nakládání s přidělenými prostředky a záleží jen na něm, jak dokáže s omezenými zdroji poskytovat veřejné služby a řešit případné krizové situace. Rozhodování o projektech nad stanovené cíle je pak obdobné jako rozhodování o všech projektech při použití metody rozpočtování s nulovou bází.

Výhodou cílovaného rozpočtování je, že se nerozhoduje o tom, co není realisticky otevřeno pro změnu. Cílované rozpočtování je velmi flexibilní systém, který citlivě reaguje na vývoj rozpočtových příjmů a klade důraz na vyrovnanost rozpočtu a udržení nízkých rozpočtových výdajů. Kromě toho cílované rozpočtování nevyžaduje příliš rozsáhlou analýzu, nicméně metoda funguje lépe, pokud samospráva má dobrou programovou strukturu, nákladové účetnictví a systém měření výkonnosti, protože je třeba znát dopad snížení výdajů na výstupy nebo výsledky. Rizikem cílovaného rozpočtování je zamlžování skutečné výkonnosti a snaha odstranit některé ukazatele výkonnosti. Metoda neomezuje uniformní přístup k jednotlivým dílčím rozpočtům.

Srovnání

Pokud srovnáme čtyři uvedené postupy, zjistíme, že rozpočtování s nulovou bází, je, stejně jako tradiční rozpočtový proces, tzv. „bottom-up“ přístupem k rozpočtování, kdy správci dílčích rozpočtů nejsou při přípravě návrhů nijak předem omezeni. Při tradičním rozpočtovém procesu však správce rozpočtu předložené návrhy shrne a pokud jejich souhrn převyšuje očekávané příjmy, jednotlivé požadavky nezávisle na sobě posoudí a zkrátí, většinou plošně. Při použití rozpočtování s nulovou bází jsou jednotlivé návrhy („balíčky“) porovnávány mezi sebou a zamítnuty jsou návrhy, které jsou nejméně důležité nebo přinesou nejmenší užitek.

Rozpočtový proces při použití managementu na základě řízení cílů a cílovaného rozpočtování začíná rozhodnutím zastupitelstva, starosty nebo správce rozpočtu, které stanoví prostor pro jednotlivé správce dílčích rozpočtů: u managementu na základě řízení cílů jsou to cíle (výsledky), které musí daný odbor nebo organizace splnit a u cílované rozpočtování výše výdajového cíle (limitu), který správce dílčího rozpočtu nesmí překročit. Jedná se o tzv. „top-down“ přístup k rozpočtování.

Potýká-li se samospráva s nedostatkem rozpočtových příjmů nebo se nachází v rozpočtové krizi, která vyžaduje snížení výdajů, což je případ mnoha obcí v ČR, je tento přístup k rozpočtování vhodnější, protože podporuje kontrolu výdajů a posiluje politickou orientaci rozpočtu. Příprava rozpočtu by tedy neměla začít přípravou dílčích rozpočtů, ale schválením základních parametrů rozpočtu.

Společným znakem všech tří popsaných metod je, že pracují s tzv. programy, i když pro ně používají různé názvy. Program je organizovaný soubor činností, které směřují ke stejnému účelu nebo cíli a mohou být prováděny více odděleními nebo organizacemi. Rozpočet pro jednotlivé programy pak obsahuje kromě vstupů i výstupy a výsledky.

Závěrem

Prostředí, ve kterém působí obce v ČR a v USA, se v mnohém liší, některé problémy jsou však pro všechny stejné. Rozpočtové omezení je všude přísné: obce musí řešit tlak občanů na udržení nebo rozšíření poskytovaných veřejných služeb v situaci, kdy stávající příjmy nerostou a nové zdroje příjmů jsou omezené. Proto má smysl zkoumat, jaká řešení byla použita jinde a zamýšlet se, zda by se nedala v nějaké podobě použít i u nás.

Obce v ČR používají především inkrementální rozpočtování, s převažujícím „bottom-up“ přístupem a sledují pouze vstupy. Na základě analýzy tří rozpočtových metod používaných v zahraničí se jeví v situaci přísného rozpočtového omezení vhodnější použití více centralizovaného postupu a především zavedení ukazatelů umožňujících sledování objemu popřípadě i kvality poskytovaných služeb.