

Článek je prakticky prvním veřejným pojednáním o systému finančních standardů v rámci rezortu Ministerstva obrany České republiky. Autor popisuje současný systém finančních standardů v krátkodobém a střednědobém plánování, objasňuje jejich tvorbu, poukazuje na některé nedostatky a nastiňuje oblasti vhodné k dalšímu zkoumání. Článek vznikl na základě podkladů získaných v projektu specifického výzkumu SV05-VVŠ-K02-10-ING.

Kalkulační proces rozpočtování v rezortu MO

Jednou z fází rozpočtového procesu v České republice je fáze návrhu rozpočtu, respektive návrhu zákona o státním rozpočtu. Práce na vypracování návrhu tohoto zákona řídí ministerstvo financí, kterému správci rozpočtových kapitol a jiné subjekty požadující prostředky ze státního rozpočtu předkládají údaje potřebné pro vypracování návrhu zákona o státním rozpočtu. Tyto údaje se kalkulují v procesu rozpočtování. V rezortu Ministerstva obrany (MO) se **procesem rozpočtování** rozumí „*souhrn činností a postupů, které vedou k zabezpečení prostředků ze státního rozpočtu v kapitole MO (popřípadě ostatních zdrojů) pro plnění stanovených úkolů*“. [1] Proces sběru dat k sestavení návrhu rozpočtu probíhá s využitím aplikačního programového vybavení systému návrhu rozpočtu APV SNR 99 formou kalkulačních listů od prvotních zpracovatelů (vojenských útvarů a zařízení) cestou nadřazených složek v rámci organizační struktury až na úroveň *hlavních správců dílčích rozpočtů (HSDR)*.

HSDR a další určené subjekty kontrolují úplnost, věcnou správnost a návaznost dat pořízených prostřednictvím APV SNR 99 na stanovené úkoly. Tato data se pak dále předkládají na odbor rozpočtu sekce ekonomické MO, kde probíhá závěrečná kontrola a verifikace dat. Poté jsou tato data importována do databáze finančního informačního systému (FIS) a pomocí modulu balancování rozpočtu (BAR) probíhá balancování návrhu rozpočtu. Kalkulační proces je završen vypracováním agregovaných sestav za HSDR a celorezortních sestav pro přípravu návrhu rozpočtu na Ministerstvo financí ČR.

Proces rozpočtování je, mimo jiné, každoročně usměrňován Odborným nařízením pro rozpočtování v rezortu MO na daný rok, které vydává odbor rozpočtu sekce ekonomické MO. Metodika rozpočtování v rezortu MO stanovuje, že „*za základní prvek pro rozpočtování je považován vojenský a organizační útvar, který je odpovědný za rozpočtování všech nezbytných výdajů pro finanční zabezpečení jemu stanovených úkolů*.“ Tento útvar zpracovává podklady ke kalkulacím realizovaných formou kalkulačních listů (APV SNR 99) maximálně do výše limitů výdajů stanovených v Predikci limitů výdajů rozpočtu kapitoly MO na daný rok.

Finanční standardy krátkodobého plánování

Základem kalkulace v kalkulačních listech jsou finanční standardy pro jednotlivé druhy běžných výdajů. **Finanční standard** je „*centrální plánovací (kalkulační) norma, kterou se v procesu rozpočtování regulují rozpočtové výdaje státního rozpočtu kapitoly MO. Vyjadřuje výši finančních*

prostředků ve vztahu k měrné (kalkulační) jednotce (výkon, osoba, časové období, apod.)“.

[2] V rezortu MO jsou vypracovány některé finanční standardy, pomocí nichž se provádějí kalkulace. Tyto standardy jsou obsaženy v příloze k Odbornému nařízení pro rozpočtování v rezortu MO na daný rok a jsou rozděleny z hlediska rozsahu použití do čtyř skupin:

- ❑ **typ „všichni“** pro výdaje, které jsou kalkulovány jako základní zajištění pro celou kategorii osob ve stejné hodnotě;
- ❑ **typ „zvýšení“**, který představuje standardy pro jednotlivé specifické funkce nebo činnosti jednotlivých kategorií osob;
- ❑ **typ „variantní“**, který umožňuje alternativní kalkulaci výdajů (konkrétně v oblasti stravování a praní prádla);
- ❑ **typ „kolektivní užití“**, vyjadřující standardizované výdaje na kolektivní zařízení (běžné výdaje na lůžka ošetřoven, kuchyňské bloky, lůžek ubytoven atd.). [3]

Standardy jsou tvořeny jednotlivými relevantními výdaji podle rozpočtových položek, např. finanční standard *voják z povolání (typ všichni)* je tvořen výdaji na odbornou literaturu, časopisy a tisk, kancelářské a psací potřeby, toaletní potřeby, jízdné, stravné, cestovní náhrady atd. Obdobným způsobem jsou kalkulovány ostatní standardy. Zde je nutné uvést, že se v rámci rezortu MO, a to i v oficiálních dokumentech, stále v hojné míře užívá výraz náklady. Tento výraz ale neodpovídá svému pravému významu. Nekalkulují se náklady, nýbrž výdaje. Tuto terminologii autor v článku striktně odlišuje.

Tab. 1: Finanční standard číslo 113001000 „Voják z povolání“ (os./rok)

Popis rozpadu finančního standardu	Rozpočtová položka	Kč
Odborná literatura, časopisy, tisk	5136101	200,-
Kancelářské a psací potřeby, toaletní potřeby	5139109	400,-
Chemické čištění v civilním sektoru	5169108	500,-
Úprava oděvů, ortopedická obuv	5169108	200,-
Jízdné, stravné (ŘD, rehabilitace) - tuzemské	5173301	900,-
Oslavy st. sv. ČR a významných dnů AČR a NATO	5175301	60,-
Celkem		2 260,-

Zdroj: *Odborné nařízení pro rozpočtování v rezortu MO na rok 2005 a zpracování střednědobého výhledu státního rozpočtu kapitoly 307 – Ministerstvo obrany na léta 2006 a 2007 ve znění pozdějších doplňků.* Č.j. 51870 -6/2003/DP-8201. Praha: MO, 2005.

Tab. 2: Finanční standard číslo 113001100 „VZP – výstrojní body a obměna součástek svěřených k používání při výcviku“ (os./rok)

Popis rozpadu finančního standardu	Rozpočtová položka	Kč
Součástky svěřené k užívání - obměna	5134101	2 600,-
Výstrojní body	5134101	12 840,-
Celkem		15 440,-

Zdroj: tamtéž.

Uvedené standardy patří do kategorie „**všichni**“, tzn. že jsou platné pro každého VZP (mimo nově přijímaných a v případě standardu na výstroj se jedná o muže) bez rozdílu funkcí nebo hodnot (kromě generálů a Hradní stráže opět v případě standardu na výstroj) na jeden kalendářní rok. Velmi různorodé prostředí v rámci AČR, mimo jiné, znemožňuje jednoduchou aplikaci standardů. To je vidět na uvedeném příkladu, kde jsou zobrazeny základní standardy na VZP, které samy již obsahují čtyři výjimky. Další zvláštnosti představují standardy typu „variantní“ a „zvýšení“.

„**Variantní**“ standardy zohledňují například různý způsob zabezpečení stravování pro většinu zaměstnanců (decentrálně civilní firmou v objektu kasáren, centrálně cizí firmou v objektu kasáren, civilní firmou mimo objekt kasáren – stravenky) nebo pro určité funkce (výkonný letec, výkonný výsadkář). Tyto standardy jsou kalkulovány na osobu na rok a zahrnují příslušné stravní dávky, přídavky potravin a doplatky do cen obědů civilním firmám.

Finanční standardy typu „**zvýšení**“ zohledňují například vojáky v 24hodinové nepřetržité směně, službu lékařů a zdravotnického personálu, příslušníků štábů útvarů a vyšších velitelství, přídavek na bydlení, specialistů komunikačních a informačních technologií, vojáků, kteří mají nařízeno používání civilního oděvu atd. Patří sem také stravní dávky a příslušné přídavky potravin, vyšší nároky na nákup odborné literatury, časopisů, tisku, kancelářských a psacích potřeb, ochranné pracovní a hygienické pomůcky, praní v civilním sektoru, apod. Dále sem patří finanční standardy na výstroj a obměnu zohledňující vykonávané funkce. Většina všech standardů je plánována na osobu na rok. Nově přijímaní VZP mají zvláštní finanční standardy č. 1136420100 a 1136420400, které nekalkulují vojenské útvary, ale pouze výcviková střediska. Tyto standardy jsou na kalkulovány na osobu na tři měsíce (po dobu náhradní vojenské služby).

Finanční standardy jsou jakousi normovou metodou pro regulaci výdajů státního rozpočtu. Jejich smyslem je zajistit stejnou hodnotu základních výdajů pro stejnou kategorii spotřebitelů a zároveň zajistit regulaci těchto výdajů podle disponibilních zdrojů a mají být nástrojem pro objektivizaci a harmonizaci plánovacího procesu rozpočtu. Standardy jsou vázány k určitému výkonu (např. výdaje na jeden kilometr provozu, jednu provozní hodinu, jednu letovou hodinu atd.) nebo k určitému časovému období (jeden rok, tři měsíce). Finanční standardy představují určitou výdajovou normu, která obsahuje složku věcnou a hodnotovou. **Věcná složka** je naturálním vymezením spotřeby, která je definovaná v určité adekvátní jednotce a veličině (množství, hmotnosti, objemu, čase). **Hodnotová složka** vyjadřuje vymezení jednotky spotřeby v peněžním vyjádření. Z pohledu vypovídací hodnoty standardů je nutná jejich každoroční aktualizace, kdy se posuzují odchylky od standardů po analýze jejich příčin se stanovují pro další rozpočtové období vždy standardy nové. [4]

Kalkulace se v Armádě České republiky provádějí decentrálním a centrálním způsobem. Decentrálním způsobem se kalkulují výdaje jednotlivých kategorií osob, zvířat a kolektivních zařízení, které jsou založeny na užití finančních standardů. Standardní hodnoty jsou tvořeny hodnotou finančního standardu a počtem jednotlivých kategorií osob pro každý kalkulující vojenský útvar. U těchto kalkulací se využívají finanční standardy rozdělené z hlediska rozsahu použití na již zmíněné typy „všichni“, „zvýšení“, „variantní“ a „kolektivní užití“. Dále se decentrálním způsobem kalkulují provozní výdaje nemovité infrastruktury, ekologie a běžné výdaje kalkulované v rámci činností a aktivit. U provozních výdajů na nemovitou infrastrukturu a běžných výdajů činností a aktivit se nevyskytují finanční standardy založené na reálných kalkulacích, ale je zde použit jednotný tzv. kvazi-standard v nominální

výši 1 000 Kč. Centrálním způsobem se kalkulují platové prostředky vojáků z povolání (VZP) a občanských zaměstnanců (OZ), ostatní osobní výdaje, pojistné a přiděl do FKSP a ostatní neinvestiční výdaje.

Finanční standardy střednědobého plánování

Uvedené standardy se používají pro krátkodobé roční plánování rozpočtu. Pro střednědobé plánování a sestavení střednědobého plánu se používají odlišné standardy, které jsou obsažené v kmenových listech. Návrh střednědobého plánu se sestavuje pomocí programu Kmenový list. Zde jsou finanční standardy členěny podle oblastí na standardy pro:

- ❑ **provoz věcných prostředků** (jedná se o finanční standardy na provoz 1 km, 1 Mh a 1 výstřelu);
- ❑ **opravy věcných prostředků** (jedná se o generální opravy zbraní, techniky a zařízení);
- ❑ **náklady na výstroj** (jednotlivé kategorie osob, tzn. VZP, OZ, žáci a studenti vojenských škol, aktivní zálohy a vybraná pracoviště);
- ❑ **náklady na stravování** (VZP, OZ, žáci a studenti, služební dravci);
- ❑ **jiné osobní náklady** (patří sem stravné a jízdné při služebních cestách, věcné dary, školení atd.);
- ❑ **materiál a služby** (revize, výpočetní technika, kancelářské potřeby, drobný dlouhodobý majetek, náhradní díly atd.);
- ❑ **poplatky** (pošta, internet, správní poplatky, dálniční známky, autorské poplatky atd.);
- ❑ **jiné** (dopravné, nákup knih a učebních pomůcek, výdaje na služební psy, software atd.).

Střednědobý plán činnosti a rozvoje rezortu MO zpracovává sekce plánování sil, zatímco krátkodobý plán zpracovává odbor rozpočtu sekce ekonomické MO. Finanční standardy vytvářejí jednotlivé odborné orgány na sekci podpory MO a Ředitelství logistické a zdravotnické podpory ve Staré Boleslavi. Zde jsou standardy tvořeny třemi složkami (výdajovými kategoriemi) – pohonné hmoty a maziva, nákup movitého materiálu a opravy a udržování movitého majetku. Příklad finančního standardu ze střednědobého plánu kategorie „provoz věcných prostředků“ je zobrazen v tab. 3.

Tab. 3: Finanční standard TV2310FP0000534K Land Rover (km/rok)

Hodnota finančního standardu po výdajových kategoriích	Kč
PHM	2,50
Nákup materiálu – movitý	0,63
Opravy a udržování movitého majetku	1,54
Celkem	4,67

Zdroj: APV Kmenový list.

Většina standardů vzniká na základě příslušných právních norem (stravní dávky, přídatky potravin, výstrojní a jiné normy, apod.). Jiné standardy je nutné vytvořit na základě vlastních zkušeností nebo odhadů (výdaje na kancelářské potřeby, nákup literatury a tisku). Při tvorbě

standardů se tedy v první řadě vychází ze znalosti právních norem, ze kterých se vyvozuje hodnotová nebo věcná složka standardu. V tomto případě většinou známe hodnotovou složku, ze které pak na základě zkušeností odhadujeme věcnou část (například jízdné a stravné při služebních cestách). Oblasti finančních standardů ve střednědobém plánu jsou typickou ukázkou smazávání rozdílů mezi výdaji a náklady. Zde jsou uvedeny termíny „náklad“, přestože se jedná o „výdaj“. Státní rozpočet se totiž sestavuje výdajovým způsobem a pokud bychom chtěli mluvit o nákladech, museli bychom zohlednit minimálně amortizaci zařízení.

Oblasti dalšího zkoumání

Oblast finančních standardů skýtá několik oblastí vhodných pro další zkoumání. V první řadě je to určitý nesoulad finančních standardů obsažených v Odborném nařízení pro rozpočtování a standardů v Kmenových listech. V kalkulačních listech jsou finanční standardy v „netisícikorunové“ podobě použity pouze pro osoby, zvířata a kolektivní zařízení a výdaje v oblasti ekologie, tak v kmenových listech se finanční standardy využívají i pro výpočet fixních a variabilních výdajů na techniku. Dále se při zpracovávání návrhu státního rozpočtu kapitoly 307 – MO a střednědobého plánu využívají naprosto odlišné a nekompatibilní softwarové produkty – APV SNR 99 a APV Kmenový list. Jestliže je kmenový list jako datový podklad střednědobého plánu zpracováván v MS Excelu, tak potom při zpracovávání kalkulačního listu je využíván program MS Access, jehož výstupy jsou dále zpracovávány v modulech APV GINIS. Navíc výstupy z kalkulačních listů jsou generovány opět do podoby tabulkového procesoru MS Excel. Tím dochází k omezování principu vzájemné propojenosti jednotlivých fází cyklu obranného plánování rezortu MO. [5] V obou systémech pak úplně chybí finanční standardy týkající se například nemovité infrastruktury, aktivit a procesů, což může být v současné době nových trendů v oblasti rozpočtování (programové a výkonově orientované rozpočtování) a se zaváděním metodologie 3E do rezortu MO výrazným handicapem.

Poznámky a literatura:

- [1] *Odborné nařízení pro rozpočtování v rezortu MO na rok 2005 a zpracování střednědobého výhledu státního rozpočtu kapitoly 307 - Ministerstvo obrany na léta 2006 a 2007 ve znění pozdějších doplňků.* Č.j. 51870-6/2003/DP-8201. Praha: MO, 2004.
- [2] Tamtéž.
- [3] DUŠEK, J. *Státní rozpočet a rozpočtování v rezortu MO* (2. díl). Brno: Vojenská akademie, 2001. 127 s.
- [4] Tamtéž.
- [5] *Analýza stavu sledování a vyhodnocování nákladů v působnosti společných sil.* Č.j. 12460-5/2005/DP-2802-J8. Olomouc: Velitelství společných sil, 2005.
- [6] *Rozpočtový výhled 2003-2006. Koncepce reformy veřejných rozpočtů.* Praha: Ministerstvo financí, 2002.
- [7] Zákon č. 218/2000 Sb. *o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).*