

VOJENSKÁ AKADEMIE V BRNĚ

Fakulta velitelská a štábní, Katedra vojenské logistiky

---



# EKONOMIKA ARMÁDY

(teoretická východiska)

Sborník ze 3. mezinárodní konference



Vojenská zotavovna Měřín, březen 2004

VOJENSKÁ AKADEMIE V BRNĚ  
Fakulta velitelská a štábní

---



# **EKONOMIKA ARMÁDY**

## **(teoretická východiska)**

Sborník ze 3. mezinárodní konference  
pořádaného Katedrou vojenské logistiky

Editoři: pplk. Ing. Roman HORÁK, CSc.  
RNDr. Rudolf SCHWARZ, CSc.

**Vojenská zotavovna Měřín**

březen 2004

**Cíl semináře:**

Seznámit odborníky z praxe (ministerstva obrany a velitelství), vysokoškolské učitele a studenty doktorských studií s možnostmi uplatnění metod finančního řízení tzv. **New Management Initiative** v podmínkách ozbrojených sil Velké Británie. V diskusi se zamyslet nad využitím zkušeností kolegů z Velké Británie při možné aplikaci některých metod v podmínkách AČR.

**Organizační výbor:**

předseda: Ing. Roman Horák, CSc.

členové: RNDr. Hana Dvořáková  
Ing. Iveta Hušková

děkuje všem aktivním účastníkům semináře, jímž je věnován tento sborník prezentující 6 autorských příspěvků.

Jednotlivé příspěvky vyjadřují názory autorů,  
pracovních skupin nebo jejich organizací.

## Obsah

|  |           |
|--|-----------|
| <b>Úvod</b>  | <b>5</b>  |
| <b>DUŠEK, Jiří</b><br><i>Nové finanční řízení na MO ČR</i>   | <b>7</b>  |
| <b>COUFAL, Ivan</b><br><i>Funkce ekonomického řízení</i>   | <b>21</b> |
| <b>HOLCNER, Vladan</b><br><i>Možný přístup k řešení výstupů výcvikového procesu</i>  | <b>35</b> |
| <b>HORÁK, Roman</b><br><i>Terminologická úskalí zahraničních zkušeností z reformy řízení obranných zdrojů</i>              | <b>40</b> |
| <b>HUŠKOVÁ, Iveta</b><br><i>Poznámky k možnosti zavedení manažerského účetnictví v res. MO</i>                             | <b>48</b> |
| <b>KUNC, Svatopluk, OLEJNÍČEK, Aleš</b><br><i>Kompatibilita cílů výzkumu s praktickou stránkou finančního řízení v AČR</i> | <b>52</b> |
| <b>Příloha č. 1</b><br><i>Překlad obsahu předpisu</i><br>Financial Management Policy Manual JSP 462 Ministry of Defence    | <b>65</b> |

Systemem **L<sup>A</sup>T<sub>E</sub>X 2 $\epsilon$**  vysázel RNDr. Rudolf Schwarz, CSc.  
Sborník neprošel jazykovou a redakční úpravou v plném rozsahu.

# Úvod

## Dámy a pánové,

dovolte mi přivítat Vás na dalším v pořadí již třetím semináři zaměřeném na zkoumání zahraničních zkušeností z uplatňování nových přístupů ve finančním řízení ve veřejném sektoru (v obraně). Na tomto semináři nás seznámí naši vážení kolegové z Ministerstva obrany Velké Británie s tzv. RAB, tj. systémem zdrojového účetnictví a rozpočtování, který je výsledkem několikaletého úsilí britských kolegů zavést moderní metody finančního řízení. Máme jedinečnou možnost se dozvědět o historii zavádění systému, o výsledcích dosažených za tři roky trvání tohoto systému. O přínosech, které lze od RAB systému očekávat, tj. úspory peněz a přehledné finanční toky a motivace zaměstnanců k úsporám. Dovolte mi proto přivítat pana Billa Davise, ředitele odboru finančního managementu MO Velké Británie a jeho zástupkyni slečnu Lucille Hurley.

V druhé části semináře po ukončení diskuse vystoupí p. Ing. Jiří Dušek k ES MO ČR, který si připravil vystoupení zaměřené na nové přístupy MO ČR k finančnímu řízení. Vyzývám ostatní, aby se zapojili do diskuse a přispěli k dělné atmosféře tohoto semináře.

Předpokládám, že diskuse se rozšíří i mimo tuto místnost a věřím, že seminář bude pro nás přínosem pro další práci, že nezůstane jen u vydaného sborníku.

pplk. Ing. Roman Horák, CSc.  
předseda organizačního výboru

**Ladies and gentlemen,**

let me welcome you to the seminar “New financial management in the MOD and in the Armed Forces of the U.K. and Czech Republic. This seminar presents a new approaches in financial management in public sector (defence).

On this occasion, we have invited guests from the MOD UK London. Let me invite me Mr Bill Davis is a director of Financial management department and his deputy — Ms. Lucille Hurley. This visit is a part of mutual exchange of experience and opinions on problems of armed forces economy within bilateral cooperation between MOD UK and MOD CR.

Ladies and gentlemen, our main goal is exchange of opinions on problems of financial management and elaboration of practical knowledge in financial management in the Armed Forces. In connection with this to publish our ideas and to learn to defend in public our opinions, which refers mainly to our doctorands. And among others to prepare further data for lecturer funds of departments.

Recently, not only issues of training and armament but also questions of financial management in armed forces has become the primary subject of social interest. Because of scarcity of sources for state budget, tax-payers are interested how are soldiers able to economize. As examples can be mentioned process of New Management Initiative — for example — RAB system.

One of the steps aiming towards correction of this situation has been proclamation of new approaches within financial management, which should contribute when looking for a proper economical model. This is the content of scientific part of our seminar.

I declare this seminar open

Col. Ing. Jozef Rychel, PhD.  
Cheif of the Financial service  
of the Czech Armed Forces.

Lt.Col. Ing. Roman Horák, CSc.  
Military Academy Brno  
Military logistics departament

Sponzors

# Nové finanční řízení na MO ČR

Jiří Dušek

## Úvodní poznámky:

Dámy a pánové,  
předně mi dovoluji poznámku k názvu mého vystoupení. Jeho autorem je ing. Horák z Vojenské akademie, ale domnívám se, že zveličuje můj příspěvek k tomuto semináři. Má prezentace by měla splnit 3 základní cíle:

1. seznámit naši britskou návštěvu s tzv. „base case“ finančního řízení MO ČR během posledního období.
2. poskytnout malou úvahu o nových přístupech k daným oblastem, jejich hlavních příčinách, důsledcích nových prvků a jejich implementace do systému finančního řízení MO.
3. pokusit se o srovnání hlavních odlišností mezi Systémem Zdrojového Účetnictví a Rozpočtování (RAB) Velké Británie a naším systémem plánování, rozpočtování a účetnictví.

Přes skutečnost, že řešení klíčových otázek je v duchu trendů reformy ozbrojených sil, nejsem „top manager“ MO a proto, prosím, pokládejte mou prezentaci za mé osobní stanovisko.

Dříve než pohovořím o výše zmíněných cílech, rád bych Vás nejprve upozornil na historii a pozadí českého systému řízení.

Druhá část mé prezentace se zabývá novými přístupy plánování a rozpočtování v nových podmínkách. Tato část je zaměřena na problémy spojené s měřením vojenských výdajů a hledání správné relace v rámci alokace obranných výdajů k úkolům a cílům ozbrojených sil.

Závěr je věnován otázkám, o kterých bychom měli diskutovat dnes a kterým budeme čelit především v budoucnosti.

## 1. Úvod

Je nesporné, že vždy chceme více než máme.

Každá země čelí problému vzácnosti zdrojů — nedostatku zdrojů k pokrytí všech požadavků. Odpověď nacházíme ve způsobu využívání zdrojů. Efektivita znamená „získat co nejvíce z toho, co máme“ — to znamená, v podmínkách obranných zdrojů, využívání schválených přidělených zdrojů ze státního rozpočtu co nejproduktivnějším způsobem.



Vrcholoví řídicí pracovníci MO věnují mnoho času a úsilí plánování budoucnosti a každý plán se vztahuje prvořadě k alokaci vzácných zdrojů. Naše budoucí síly budou vybudovány v souladu s principem „efektivní dostatečnosti“. Vhodnou metodou ke sledování obranných výdajů je efektivita. Toto kritérium je zásadní, neboť operace v minimálních nákladech nezbytně neznamená, že je efektivní nebo že její výstupy jsou těmi požadovanými. Otázka efektivnosti je více komplexní. Zda-li daný programový prvek funguje efektivně závisí na účelu a cílech.

V úvahách zmíněného kontextu bychom měli hledat odpověď na otázku, v jakém rozsahu jsou zabezpečeny obranné cíle danými vstupy, pokud hodnotíme efektivitu výdajů určených na daný prvek. Opravdu si myslím, že kámen úrazu leží zde. Naši vrcholoví řídicí pracovníci dosud nepochopili podstatě kalkulací dle cílů. Cíl — dát velitelům všech stupňů řízení větší kompetence při nakládání s rozpočtovými prostředky — je předpokladem pro další vývoj v této oblasti.

Vzhledem k rozmělnění zdrojů a nízké efektivnosti ve vynakládání, naše operační schopnosti plně neodpovídají požadavkům a povaze operací, ve kterých se předpokládá možná účast české armády.

Zhodnocení obranného plánu ČR orgány NATO můžeme shrnout následovně: *„Ačkoliv ČR alokuje podstatné finanční částky ke zdokonalení svých ozbrojených sil, plánované zdroje nepostačí ke splnění všech požadavků stanovených v Cílech výstavby (Force Goals). Mnoho hlavních rozvojových a modernizačních programů bude implementováno až během následných obranných plánovacích cyklů. Pokud si přeje ČR být schopna splnit Alianční závazky lepším způsobem, bude muset přehodnotit své plány a přerozdělit dostupné zdroje k zajištění vyváženější a včasné implementace svých modernizačních programů.“*

Způsob řešení této otázky je popsán později.

## 2. Minulost finančního řízení MO

Ozbrojené síly ČR prodělávají kontinuální proces restrukturalizace a redukce finančních, lidských a materiálních zdrojů, od svého vzniku v roce 1993, čímž usilují o vnitřní adaptaci na změny a vývoj okolního prostředí

a během něhož již bylo dosaženo mnoho pokroku a úspěchů. Tento pokrok a dosud prováděný proces restrukturalizace však nepřinesl zásadní obrat ke kvalitativní změně schopností ozbrojených sil ČR.

Na tomto slidu vidíte přehled základních událostí vztahujících se ke dvěma důležitým vlivům na finanční řízení:

„Bod zvratu“ v úvahách jak řídit a provázát plánování úkolů a finanční plánování, po přechodu ze systému centrálního plánování, znamenalo zavedení a implementace PPBS (systém plánování, programování a rozpočtování). Toto období lze popsat jako základ, který by přimět velitele k úvahám o vlastních nákladech podřízených jednotek v duchu nových kategorií:

- Určení cílů dle priorit
- Kalkulace výdajů prostřednictvím finančních standardů
- Střednědobé a dlouhodobé obranné plánování programových struktur a s nimi spojené financování
- Decentralizace rozhodování prostřednictvím systému správců rozpočtů
- Zřízení Rady pro řízení zdrojů

PPBS bohužel neuspělo a „tiše se vytratilo“ z důvodu personálních změn ve vrcholovém řízení MO. Jaký druh českých ozbrojených sil je potřebný ve změněném bezpečnostním prostředí, bylo účelem analýzy předcházející schválení „Koncepte profesionalizace ozbrojených sil ČR“ tzv. „Reforma AČR“. Do konce roku 2006 by měla profesionální AČR dosáhnout počátečních operačních schopností, které povedou k vytvoření počátečních podmínek k vytvoření plných operačních schopností v budoucnosti, závisějící na aktuálním vývoji dostupných zdrojů. A to byl druhý mezník ve vývoji AČR a zároveň finančního řízení.

### **3. Změny v přístupu vlády ČR k rozpočtové kapitole MO**

Události ve vojensko-ekonomické sféře byly doprovázeny adekvátními změnami ve vládním přístupu ke kapitole MO státního rozpočtu.

Příprava návrhu státního rozpočtu od roku 1997 do roku 2000 byla založena na Usnesení vlády ČR č. 478/1996, kterým vláda garantovala postupné zvyšování podílu vojenských výdajů na HDP přibližně 0,1 % ročně k dosažení přibližně 2,0 % v roce 2000. Zachováváním tohoto závazku, došlo v roce 1999 poprvé ke změně, dosud klesající, vývojové křivky.

Od roku 2001 je tento způsob konstruování výdajů MO opuštěn. Kapitola MO je odvozována z vládního usnesení č. 560/1999, které stanovuje, že celkové výdaje MO nepoklesnou pod 2,2 % HDP každoročně do roku 2004.

Zavedení reformy veřejných financí snižuje podíl na HDP na přibližně 2,0 % a následně, v souladu s vládním rozhodnutím č. 1140/2003, vláda zrušila vazbu na podíl z HDP a stanovila rozpočtový výhled jako zdrojový rámec na období 2004–2010 s absolutní částkou výdajů MO.

#### 4. Cíle reformy AČR ve světle finančních zdrojů

Budoucí profesionální armáda by měla být mobilní, moderní a efektivní, schopná zajišťovat efektivní podporu bezpečnostním zájmům ČR. Nezbytným předpokladem úspěšné reformy AČR je dostupnost potřebných zdrojů se zohledněním ekonomických možností země.

Reformní kroky nezbytné k zajištění potřebných schopností AČR jsou velmi finančně náročné, proto musí být prvořadě vybrány správné priority. Mezi hlavní úkoly Reformy patří:

- Reorganizace AČR do redukované organizační struktury ze 7 velitelství v roce 2003 (Velitelství pozemních sil, Velitelství vzdušných sil, Velitelství sil podpory, Ředitelství logistické podpory, Ředitelství zdravotnické podpory, Ředitelství výcviku a doktrín, Velitelství specializovaných sil) na 2 velitelství v roce 2004 (Velitelství společných sil, Velitelství sil podpory a výcviku)
- Úkoly vyplývající ze specializace vojenské struktury NATO — finanční opatření vyčleněné na prioritní oblasti v souvislosti se specializací vojenské struktury NATO jsou tyto:

- v oblasti nukleární, biologické a chemické ochrany a likvidace munice
- vývoj a modernizace pasivních sledovacích systémů
- v oblasti zdravotnické podpory, především Polní nemocnice, Mobilní reakční tým pro biologické události, Stacionární biologická nemocnice
- Členské závazky v operacích na podporu a udržení míru a protiteroristických operacích — navazující na schválení oběma komorami Parlamentu, vláda ČR může vyslat do 120 osob speciálních sil k účasti na operaci Spojených národů „Trvalá svoboda“ a rovněž do operace „Mezinárodní bezpečnostní asistenční síly“ (ISAF) vedené NATO (k vyslání až 30 specialistů) k pomoci provozovat Kábulské mezinárodní letiště. Rozhodnutí poslat speciální síly do Afganistánu značí první příležitost v historii ČR, kdy vojenský personál byl vyslán do bojové mise. Pro operace na Balkáně jsou vyčleněny vojenské síly do KFOR a SFOR.
- Redukce personálu – značně nižší počet civilních zaměstnanců a změny ve struktuře vojenských hodností (redukce důstojníků, zvláště vyšší hodnosti, záměrem je nahrazení poddůstojníky a praporčíky). Z finančního hlediska je tento proces doprovázen se zvýhodněným odměňováním a odchodovými náležitostmi vojáků z povolání.
- Profesionalizace spojená s náhradou vojáků základní služby. Od 1. 1. 2005 bude AČR plně profesionalizovaná.
- Outsourcing AČR v následujících oblastech:
  - střežení vojenských objektů, skladů a dalších zařízení
  - úklidové služby
  - stravování v/mimo kasárna
- Klíčová modernizace a pořízení techniky
  - modernizace bojových tanků T-72 CZ M4 — stěžejní činnost vojenské opravny Nový Jičín
  - nadzvuková letadla — česká vláda schválila rozhodnutí vyjednávat o leasingu 14 Gripenů, vícefunkčních stíhacích letounů

(SAAB Aerospace/BAE Systems JAS Gripen) švédské výroby s opcí jejich odkupu

- pořízení nových kolových obrněných transportérů — MO jednalo s 3 výrobci (ze Švýcarska, Rakouska, Finska)

## 5. Otázky finančního řízení

K lepšímu pochopení nových trendů finančního řízení MO bych rád provedl srovnání situace ve finančním řízení v roce 2003 s novými přístupy v roce 2004.

Na tomto slidu vidíte organizační strukturu, která obsahuje několik nových prvků:

- Velitelství výcviku a doktrín je novým prvkem, jehož úlohou je příprava a výcvik vojenských profesionálů. Bojové jednotky již nebudou zahrnuty v základním výcviku a jeho podpoře.
- Specializované síly, jako nový prvek ozbrojených sil, na ochranu jak před vojenskými i nevojenskými hrozbami nukleárních, radiologických, chemických a biologických zbraní, tak proti zbraním hromadného ničení.

Rozpočtový proces na rok 2003 byl založen na následujících krocích: Vidíme základní rozdělení odděleného sestavování rozpočtů:

1. Všechny vojenské útvary připravují rozpočty způsobem „zdola nahoru“, výsledkem jsou rozpočty hlavních správců dílčích rozpočtů
2. Správci účelových výdajů zpracovávají samostatné rozpočty pro vyčleněné účely
3. Správci programů připravují rozpočty jako vyjádření reprodukce majetku a rozpočet výzkumu a vývoje
4. Po schválení návrhu rozpočtu Parlamentem ČR je schválený rozpočet kapitoly MO rozepsán na nákladová střediska
5. Výsledek rozpočtového hospodaření je oznámen MF ČR ve formě Státního závěrečného účtu — kapitoly MO.

## 6. Kritický pohled, nedostatky současného procesu (FY 2003)

Při zhodnocení výsledků finančního řízení roku 2003 z hlediska rozpočtového procesu, mohu uvést některá fakta:

Prvním problémem jsou stále nejasné vazby mezi dlouhodobým nebo střednědobým plánováním a rozpočtováním běžného roku. Naše rozpočtování stále trpí nejistotami cílů a časovými nesoulady mezi plánováním věcných úkolů a finančním plánováním, tj. rozpočtováním.

Druhý problém se týká alokačních problémů v rámci naší rozpočtové decentralizace. Před devíti lety jsme zavedli systém decentralizovaných správců dílčích rozpočtů ke zvýšení úlohy a odpovědnosti velitelů na všech operačních stupních. To samozřejmě vyžaduje především zvýšení v proporcí komodit, které jsou plánovány a financovány decentrálně. Během posledních pěti let se stal rozpočtový proces velmi sofistikovanou záležitostí.

Mnoho nedostatků shledáváme v oblasti výdajů na provoz a údržbu. Vidíme, že plánovací rozhodnutí jsou učiněna především na základě zkušeností těch, kteří rozhodují, nikoliv ve vztahu k plnění cílů a úkolů. Podle mého názoru by bylo řešením zavedení výkonového rozpočtování a lepší koordinace mezi veliteli, jako rozpočtovými správci, správci programů a logistickými nebo finančními řídicími pracovníky.

Zavedení správců účelových výdajů bylo míněno jako prostředek ke zvýšení efektivnosti alokace finančních zdrojů dle cílů a účelů. Ale během posledních let se celkové množství těchto účelových výdajů přesáhlo původní záměr, který již nelze zvládnout. Pro vaši představu — máme více než 100 správců účelových výdajů, tzn. že jsme, v průběhu realizace rozpočtu, svědky střetu zájmů mezi správci rozpočtů, správci programů a správci účelových výdajů. Situace s takovým množstvím správců není funkční. V rámci nového pojetí rozpočtového procesu byl systém správců účelových výdajů zrušen a nahrazen systémem výkonnostního rozpočtování.

## 7. Nové přístupy k rozpočtování

Zkušenosti z finančního řízení vyspělých států NATO nás přesvědčily, že budoucí trend vedoucí ke zvýšení efektivnosti nákladů v rámci našeho

rezortu, patří transformaci rozpočtování na „rozpočtování podle cílů“, „výkonnostnímu rozpočtování“ či funkčnímu rozpočtování.

Zároveň by měli být všude, kde je možné, uplatněny principy controllingu. Avšak controlling může být zaveden pouze v organizacích, které mají vhodný informační systém. Data nezbytná pro optimální rozhodování v čase nemohou být zabezpečena bez průběžné inovace programů. To znamená zavedení moderního účetního systému.

A nyní mi dovoluje Vás blíže seznámit se základními aspekty nového přístupu k rozpočtování, zejména s jeho decentralizací:

Celý rozpočtový proces je možno rozdělit na 3 hlavní oblasti:

- a) oblast odpovědnosti správců rozpočtů
- b) oblast odpovědnosti správců programů
- c) oblast odpovědnosti MO, jakožto složka pro celorezortní řízení

To znamená, že správci účelových výdajů nejsou uvažováni.

Dílčí rozpočty všech správců rozpočtů se, vzhledem k rozsahu kalkulací, změnilo. Výdaje, kalkulované útvarovými pracovníky, zahrnují tzv. mandatorní výdaje, tzn. všechny osobní výdaje potřebné k zajištění běžného života, se započtením ubytovacích výdajů mimo výdaje na výcvik a další činnosti. Tuto kategorii považujeme za „fixní“ výdaje útvarů a je kalkulována prostřednictvím finančních standardů s úzkou vazbou na počty jednotlivých kategorií osob. Předpokládaný objem těchto výdajů představuje přibližně 46 % z celkových výdajů.

Generální štáb AČR je pověřen vypracováním Záměru činnosti rezortu obrany na uvažovaný rok. Ten zahrnuje přehled všech činností stanovených pro všechny úrovně řízení. To znamená např. určení těchto úkolů:

Cíle výstavby, cvičení, zahraniční mise, prioritní úkoly pro vyčleněné jednotky, výcvik jednotlivců a jednotek, výcvik záloh, mezinárodní aktivity a závazky, ochrana životního prostředí, celorezortní činnosti, transfery a příspěvky apod.

Za důležitou změnu považuji skutečnost, že výdaje na aktivity jsou kalkulovány jednotlivými útvary současně s příkazy k jejich vykonání. Tento

přístup zvýší efektivnost alokace výdajů podle cílů, rovněž by mohl přispět k lepší transparentnosti alokace zdrojů. Hodnocení aktivit musí být založeno na finančních standardech (např. kalkulace provozních výdajů podle nákladů na letovou hodinu, provozní km, výdaje na den apod.). Samozřejmě je předpokládána koordinace mezi logistickými orgány a ekonomy — finančními řídicími pracovníky.

Objem těchto výdajů představuje okolo 17 % celkového rozpočtu.

Správci programů budou odpovědni za vypracování výdajů programového financování. Tyto výdaje jsou vyčleněny zejména na investice, které se odvozují z dlouhodobého plánování — vyjadřují rozvojové výdaje AČR.

Programové financování se týká přibližně 20 % celkového objemu rozpočtu.

Jednotlivé složky MO vypracovávají návrhy na rozpočty celorezortních, administrativních a režijních výdajů. Tato kategorie obsahuje následující výdaje:

Důchody a ostatní sociální dávky, příspěvky příspěvkovým org., transfery nefinančním podnikatel. subjektům, transfery obcím, příspěvky do NATO, režie výdajů ministra obrany a jeho úřadu, výdaje na zahraniční pracoviště a na pozorovatele, apod. Výdaje v této oblasti představují okolo 17 % celkového rozpočtu.

### **Základní předpoklady a rizika**

Je třeba si uvědomit, že úspěch zavedení nových přístupů k rozpočtování je podmíněn některými základními předpoklady a zároveň eliminací rizik.

Úkoly a cíle AČR a jejich dílčí rozčlenění na jednotlivé aktivity pro určené útvary je dobrý začátek výkonnostního rozpočtování. Lze doufat, že budeme schopni eliminovat rizika z nedosažení časového souladu mezi Záměrem činnosti rezortu MO a vypracováním návrhu rozpočtu.

Schopnost a kvalifikace zpracovatelů kalkulací závisí zejména na dobré koordinaci mezi finančními pracovníky a pracovníky logistiky. Za závažné je možno považovat správné finanční ohodnocení jednotlivých aktivit cestou finančních standardů.



Pro správné informace je naprosto nezbytná vhodná SW podpora, která musí být správně strukturovaná a dostupná všem uživatelům.

Nezbytným předpokladem ke splnění úkolů je pronikání informací jak v horizontální, tak vertikální úrovni.

## 8. Rozpočet MO na rok 2004

Rozpočet pro tento rok byl zpracován podle výše uvedených principů výkonnostního rozpočtování. Poprvé došlo k paralelnímu spojení cílů s odpovídajícími finančními zdroji. Principy a postupy koordinace finančního a věcného plánování jsou popsány na slidu.

Rozpočet 2004 byl ovlivněn úkoly vyplývajícími z původní reformy, která byla nastavena na celkový objem 56 mld Kč a jako důsledek redukce finančních zdrojů v návaznosti na reformu veřejných financí byl připraven na celkový objem 50 mld Kč. Z toho vyplývá, že původní návrh rozpočtu MO byl zkrácen cca o 5,3 mld Kč. Na tomto slidu můžete vidět rozložení výdajů vyjádřené v metodice OSN.

Další slide nám ukazuje specifikaci výdajů MO podle aktivit. Omlouvám se, že konstatované podíly na zabezpečení běžného života a některé aktivity nejsou porovnatelné s výše uváděnými předpokládanými objemy v důsledku nedostatečného označení jednotlivých aktivit.

Na dalším slidu, který se týká programového financování, je možno vidět, že limitujícím faktorem pro reprodukci majetku zůstává pokračující financování letadla L-159 a modernizace tanku T-72, které představují cca 52 % celkových výdajů program. financování.

## 9. Reforma veřejných financí a její vlivy na rozpočet 2004

Jádrem problémů dneška se stává Reforma veřejných financí. Předně je třeba si uvědomit, že ozbrojené síly ČR jsou integrální součástí naší demokratické společnosti a pokud jsou uplatňovány na celou společnost omezující opatření, měly by současně postihnout i AČR.

Je velmi nepříjemné, že se tak stalo až v průběhu reformy, avšak taková je realita, se kterou se musíme smířit. Tzn. že v době, kdy byla úspěšně

zahájena reforma AČR, která měla širokou podporu jak veřejnosti, tak i uvnitř rezortu, bude muset být přizpůsobena na nový zdrojový rámec. Ten byl založen na přehodnocení priorit a možností ČR. Pro náš rezort to znamená nižší finanční zdroje než byly původně plánovány a dojednány.

Nyní bych rád něco řekl o auditu výdajů programů, který byl proveden na základě úkolů MF na jaře 2003. Toto opatření se týkalo všech kapitol státního rozpočtu ČR. Cíle auditu výdajů programů jsou:

a) krátkodobé

- identifikace priorit programů veřejných financí
- vyhodnocení analýzy hospodárnosti a efektivnosti
- položení základů pro klasifikaci účelovosti rozpočtových výdajů

b) dlouhodobé

- zahájení rozpočtového procesu zahrnující analýzy účelnosti, hospodárnosti a efektivnosti (3E)
- vytvořit postupné podmínky pro zvýšení výkonnostního auditu do běžné praxe
- poskytování informací o efektivnosti hospodárnosti veřejných financí Parlamentu a vládě ČR

Opatření MF vychází ze skutečnosti, že sestavení rozpočtu je založeno na nabídkové metodě oproti požadované a správné poptávkové metodě. Základem pro sestavení rozpočtu je dosud minulý rozpočet upravený indexovou metodou, tzn. že hlavním kriteriem pro stanovení rozpočtu je pouhá existence instituce v rámci rozpočtové kapitoly. Ale my víme, že to není správný předpoklad pro alokaci zdrojů. Požadavky na zdroje musí být založeny na cílech, účelech a výstupech institucí.

Závěry z prvního auditu veřejných výdajů:

1. klíčová myšlenka je transformace rozpočtového procesu z nabídkových principů na poptávkové
2. hlavní změny způsobu alokace veřejných zdrojů je potřebné spojit s novými přístupy k rozpočtování

3. výhodu účelové alokace (oproti alokaci na instituce) lze vidět při rozpočtových restrikcích, cílených na jednotlivé aktivity s nejnižší prioritou a nikoliv na paušální snížení
4. k zavedení programového výkonnostního rozpočtování je nezbytné realizovat některé z moderních metod rozpočtování (např. rozpočtování s nulovým základem, řízení dle cílů, výkonnostní rozpočtování apod.)
5. sledování hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti prostřednictvím input–output metod. (CMA, CBA, CUA).
6. doporučen externí audit každé 3 roky
7. interní audit musí být součástí řízení

MF doporučilo všem správcům rozpočtových kapitol SR zavést výsledky auditu do rozpočtového procesu a sestavení návrhu rozpočtu pro FY 2004.

## 10. Otevřené problémy účetnictví a rozpočtování

Jak již bylo řečeno, zlepšení finančního řízení úzce souvisí se zavedením vhodného IS. V podmínkách MO se jedná o FIS, který poskytuje nepostradatelné info pro rozpočtování a účetnictví. Po opuštění systému jednoduchého účetnictví (centrálně řízená ekonomika) před 1989, bylo zavedeno podvojně účetnictví. Toto rozhodnutí se odvíjelo od současného zavedené systému PPB.

Ovšem naše účetnictví je v mnoha případech rozdílné od zdrojového účetnictví užívaného ve Velké Británii. Dovolte mi nyní, pokud jsem schopen posoudit, uvést některé rozdíly:

Předně musím poznamenat, že finanční řízení MO má svůj „kámen úrazu“ v legislativních překážkách, např. naše rozpočtová pravidla a zákon o účetnictví neumožňují zavedení odpisování aktiv. Stejně je to v případě vyjadřování nákladů kapitalizace.

Jestliže systém řízení zásob neposkytuje požadované údaje pro účtování finančních operací na aktuálním principu, pak nemohou být ani správně zaznamenány účetní transakce.

Rozdíly lze vidět též ve výkaznictví pro MF. Podle mého názoru, náš účetní systém upřednostňuje rozpočtový pohled před hledisky podvojného účetnictví. Lze to ukázat na následujícím příkladu: Pro sestavení SR je nejdůležitější tzv. Šachmatka, která vykazuje výdaje druhového členění rozpočtových položek a podle odvětvového členění. Stejný způsob je užit pro sestavení tzv. Státního závěrečného účtu. Výkaz peněžních toků se rovněž v našich podmínkách neužívá.

Další rozdíl lze vidět v přístupu k prověřování stavu účetnictví mimo-rezortními orgány. V našich podmínkách není nařízen audit nezávislým národním úřadem s konstatováním kvalifikovaného auditorského výroku, tak jak je běžné v podmínkách MO Velké Británie.

Lze si představit, že v budoucnosti náš účetní systém bude muset vzít v úvahu rovněž Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor, které zahrnují akruální princip, princip trvání entity apod., které se zavádějí pro FY 2005 v některých složkách NATO.

## 11. Závěr

Efektivní řízení, v podmínkách omezených zdrojů, je sen každého zúčastněného pracovníka v této oblasti. Není možné efektivně zavést nový systém řízení, pokud nebudou splněny některé požadavky:

1. Pracovníci odpovídající za řízení reformy jsou nejdůležitějším prvkem a to souvisí s jejich motivací, výcvikem, kariérními perspektivami, jasným stanovením úkolů a odpovědností a samozřejmě s odměňováním.
2. Vzhledem k závislosti řízení zdrojů na velkém množství ukazatelů a omezení, by měl být systém maximálně transparentní ve všech úrovních správců rozpočtu. V této souvislosti by měly být:
  - vydefinované údaje pro rozhodování na všech úrovních
  - zavedeny principy ekonomické efektivity prostřednictvím definovaných ukazatelů
  - pružný způsob financování nových priorit
  - zdokonalení plánování a jeho spolehlivosti
  - společné odpovědnosti velitelů, jako rozpočtových správců za přidělené rozpočtové limity a současně za splnění stanovených úkolů

3. Současně s Reformou AČR by měla být zavedena reforma její ekonomiky v podmínkách reformy veřejných financí ČR.
4. Neváhejme změnit současný systém po zvážení a hluboké analýze všech pro a proti.

Myslím, že nejdůležitější věcí, kterou můžeme udělat, je spolupráce s vyspělými členy NATO a využití jejich zkušeností.

Děkuji Vám za pozornost!

Otázky!

# Funkce ekonomického řízení

Ivan Coufal

## ÚVOD

Aby bylo možno dosáhnout maximální možné míry ekonomické efektivity (dále jen efektivity), je potřebné prohloubit procesy (funkce) řízení na všech úrovních subordinace. Do popředí tak vystupuje zejména ekonomické řízení jako faktor, který efektivity velmi významně ovlivňuje.

Význam faktoru řízení je v komplexu procesů zvyšování efektivity determinován dvěma skutečnostmi. První skutečností je fakt, že jde o nenáročnou cestu zlepšování kvantitativních a kvalitativních charakteristik reprodukčního procesu, což má v současné ekonomické situaci velký význam. Druhou skutečností je objektivní existence značných rezerv v procesu zdokonalování řízení, jejichž využitím je možno efektivity významně zvyšovat.

Pro zajištění optimálních výsledků řízení, tedy i ekonomického, je důležité správné pochopení a realizace všech jeho obecných funkcí (obecných funkcí řízení). Jde především o provázanost finančního a věcného plánování, které představuje možné budoucí trendy a účetnictví, které předkládá údaje ve finančním vyjádření za předchozí období a umožňuje tak jejich srovnávání nejen v čase, ale také s předpokládaným nebo doporučeným stavem.

## Řízení

*Řízení lze obecně definovat jako specifické působení řídicího subjektu na řízený objekt, jimž se objekt přivádí z jednoho stavu do druhého, prováděného na základě nadřazenosti subjektu vůči objektu.*

Podle forem pohybu hmoty dělíme řízení na:

- technologické,
- biologické,
- společenské.

## Společenské řízení

*Nositelem společenských procesů, jejich řízení i provádění, jsou lidé, mezi nimiž existují společenské vztahy.*

*Řízení* procesů ve společenských systémech je specifické *působení na aktivitu lidí* a jejich prostřednictvím i na systémy, které lidé vytvářejí spolu s pracovními prostředky a předměty. Jakékoliv *řízení* týkající se lidí má dvojaký charakter: určuje chování a zároveň je motivací lidí k určitému chování, *je ovládním lidí i jejich motivováním*.

Základem těchto procesů je lidská aktivita, práce, na níž se podílejí také výrobní nástroje a pracovní předměty. Tyto procesy se uskutečňují v dialektické jednotě výrobních sil a výrobních vztahů. Jsou provázány ostatními společenskými procesy; politickými, sociálními, morálními, ideologickými, psychologickými, etickými, ale i technickým a technologickým pokrokem atd.

*Podmínkou řízení* na straně subjektu je možnost volby různých cest, jimiž lze dosáhnout cíle i možnost výběru optimálního cíle.

*Sebeřízení* (vnitřní řízení) je sebekontrola subjektu před přijetím rozhodnutí. I řízenému objektu zůstává nezbytně zachováno sebeřízení vlastní psychikou. Nejsložitější je řízení člověka člověkem, neboť člověk jako řízený objekt má vlastní vůli, hodnotový systém, potřeby a zájmy. Člověk se rozhoduje, jak bude reagovat na řídicí rozhodnutí jiného člověka — řídicího subjektu.

Při řízení člověk — člověk vedle sebe probíhají *tři řídicí procesy*:

- sebeřízení subjektu,
- řízení objektu subjektem,
- sebeřízení objektu.

Toto řízení může probíhat za podmínek, kdy se *objekt s cíli subjektu identifikuje*, kdy je vůči těmto cílům lhostejný, nebo kdy se staví proti těmto cílům.

Složitost řízení znásobuje skutečnost, že *řídicí subjekt*, kterým je člověk sám nebo jako součást kolektivního orgánu, je vždy nejen v postavení

řídícího subjektu, ale ***zároveň součástí řízeného objektu vyššího řádu.***

Řízení lidí se týká jak jedince, tak celých kolektivů. ***Rozpětí řízení*** vyjadřuje počet pracovníků bezprostředně formálně podřízených jednomu vedoucímu. Optimální počet je 5 až 8 pracovníků.

***Principy řízení:***

- a) ***zásada komplexnosti*** vyjadřuje respektování vzájemné souvislosti technických, ekonomických a sociálních aspektů,
- b) ***jednota hmotného a morálního stimulování*** vyjadřuje soulad ekonomického stimulu se společenskou morálkou i s morálním kódexem jednotlivce,
- c) ***zásada centralismu (decentralismu)*** vyjadřuje nutnost volby, která rozhodnutí si ponechá subjekt a která deleguje na objekt řízení,
- d) ***zásada demokracie (autokracie)*** vyjadřuje, zda rozhoduje skupina nebo jednatel,
- e) ***zásada objektivnosti a konkrétnosti*** vyjadřuje respektování obecných vědeckých poznatků a specifických forem, které nabývají v různých konkrétních podmínkách; absolutizace objektivního vede k živelnosti, ignorování objektivního vede k subjektivismu,
- f) ***zásada hlavního článku*** vyjadřuje nutnost stanovit hierarchii úkolů (cílů), určit prioritu,
- g) ***zásada hierarchické kompatibility cílů*** vyjadřuje, že cíle jednotlivých subjektů a objektů řízení nemohou být v rozporu,
- h) ***zásada efektivnosti*** vyjadřuje, že náklady vynaložené na řízení musí být nižší, než užitek,
- i) ***zásada kontroly*** vyjadřuje možnost a nutnost zkontrolovat, zda bylo dosaženo cíle.



## Řízení hospodářských systémů

*Má-li řízení splnit svůj účel, musí plnit tyto úkoly:*

- stanovit cíle řízeného systému,
- určit prostředky, jimiž se cíl dosáhne,
- určit uspořádání řízeného systému, aby byly vytvořeny podmínky pro účelné ovládání systému,
- usměrňovat činnosti uvnitř systému,
- podněcovat aktivitu,
- získávat informace o chování systému a o podstatném okolí.

*Pro plnění těchto úkolů slouží soubor účelově shodných řídicích činností, a to:*

- *plánování,*
- *organizování,*
- *koordinování,*
- *motivování,*
- *kontrola.*

Všechny řídicí činnosti směřují k zabezpečení cílového chování systému, tedy takového chování, kterým systém poznává možné cíle svého vlastního rozvoje a způsoby jejich dosažení a aktivně směřuje k jejich realizaci.

## Formy, nástroje a metody řízení

Nástroj je prostředek, který se v mechanismu řízení jednak vytváří a jednak uplatňuje. *Mezi hlavní nástroje řízení patří:*

- koncepce,
- plán,
- soustava hmotné a morální zainteresovanosti,

- kontrolní systém,
- právní a organizační normy,
- účetnictví.

***Každý nástroj je sestavován určitými pracovními metodami.*** Např. plán lze sestavit indexovou metodou, kdy se plánuje prostý nárůst určité ekonomické veličiny v závislosti na podmínkách. Způsob tvorby, obsah a způsob použití jednotlivých nástrojů určuje charakter celého systému řízení — systém řízení nabývá určité formy. **Účetnictví** eviduje hospodářské jevy, které ovlivňují výši majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále nákladů a výnosů nebo výdajů a příjmů a tím i hospodářský výsledek.

***Účetnictví eviduje hospodářské jevy v peněžních jednotkách*** (v některých případech i v jednotkách naturálních). ***Finanční účetnictví*** zachycuje hospodářskou činnost účetní jednotky jako celku. ***Vnitropodnikové (nákladové) účetnictví*** je zaměřeno na zachycení skutečného průběhu hospodářské činnosti uvnitř jednotlivých vnitropodnikových útvarů, tj. zachycuje vztahy uvnitř podniku. Eviduje především náklady a výnosy jednotlivých vnitropodnikových útvarů. Je částí ***manažerského účetnictví***, které kromě vnitropodnikového účetnictví obsahuje ještě především kalkulace, rozpočetnictví, operativní evidenci a vnitropodnikovou statistiku, tedy složky, které se využívají při řízení a rozhodování.

## **Plánování**

Řídící subjekt musí plánovat úkoly své organizace ve vztahu ke koncepcím a plánům nadřazeného systému.

***Plánování je uvědomělá činnost subjektu, která spočívá ve volbě cílů a ve stanovení úkolů a prostředků podmiňujících dosažení cílů.***

Plánovitost je charakteristickým rysem každé účinné lidské práce.

Tuto etapu procesu řízení lze vymezit otázkami: „***CO? KOLIK? KDY? KDO? JAK?***“.

*Co* znamená vytýčit cíle a stanovit úkoly, *kolik* (popř. za kolik) je kvantifikace v plánu výkonů a nákladů, *kdy* znamená rozvržení výkonů po časové ose, *kdo* je rozpis výkonů na jednotlivá vnitropodniková střediska a plán počtu zaměstnanců a *jak* je organizování a stanovení motivací.

**Co?**

*Při stanovení cílů se vychází:*

- a) z úkolů stanovených nadřazeným systémem,
- b) z vlastních cílů,
- c) z reálných možností a omezení.

*Základním výstupem této etapy je roční finanční plán, který se v zásadě člení na:*

- *provozní plán,*
- *investiční plán* (plán reprodukce dlouhodobého majetku).

**Kolik?**

Vzhledem k poměrné stabilitě cílů a úkolů, *sestává plánování především z kvantifikace jednotlivých činností, tedy ze sestavení plánu výnosů a nákladů.*

*Členění plánu nákladů i výnosů, stejně jako celého účetnictví, je stanoveno účetním rozvrhem, který je sestaven v souladu s účtovou osnovou předepsanou MF.*

Účtová osnova obsahuje základní syntetické účty, např.:

- 501 — spotřeba materiálu
- 502 — spotřeba energie
- 503 — spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 — prodané zboží.

*Účtový rozvrh potom rozepisuje tyto syntetické účty na desítky a stovky analytických účtů, podle potřeby ekonomického řízení.*

### Kdy?

- a) **provozní plán se plní během roku průběžně**, je měsíčně kontrolován managementem. Skládá se z velkého množství dílčích výkonů.
- b) **investiční plán sestává z jednotlivých akcí které jsou realizovány v závislosti na finančních a účetních zdrojích**, doba realizace se prolíná do více účetních období. Investice lze na rozdíl od provozu přerušit (zmrazit).

### Kdo?

Tržní praxe dala vzniknout relativně samostatným účetním okruhům, které odlišují:

- **účetní informace tzv. finančního účetnictví** předkládané externím uživatelům,
- **účetní informace nákladového, provozního, manažerského či vnitropodnikového účetnictví**, které využívají pro své rozhodování řídicí pracovníci na různých stupních podnikového řízení.

#### a) základní rozdíly mezi účetními informacemi pro externí a interní uživatele

**Forma informací finančního účetnictví je formalizována vyhláškami a předpisy**, aby byla zajištěna ochrana zájmů externích uživatelů. Výstupy z finančního účetnictví musí být srovnatelné, objektivní a jednotné. Musí věrně zobrazovat skutečnost.

**Forma informací vnitropodnikového účetnictví (dále jen VPÚ) je uzpůsobena potřebám řídicích pracovníků.**

VPÚ není nijak omezeno, zobrazuje specifický charakter činností. Informace tohoto okruhu se považují za důvěrné. Z této zásadní odlišnosti vyplývají i další rozdíly týkající se zejména obsahu poskytovaných informací, ale i jejich podrobnosti a rozsahu, časové orientace a pravidelnosti jejich poskytování.

**b) nákladové účetnictví**

*Informace, které nákladové účetnictví poskytuje, lze rozdělit na:*

- informace o nákladech a výnosech za podnik jako celek a v rozdělení na jednotlivé činnosti,
- informace pro hodnocení hospodárnosti a efektivnosti jednotlivých výrobků, prací a služeb,
- informace pro hodnocení hospodárnosti a efektivnosti v jednotlivých vnitropodnikových útvech.

VPÚ poskytuje managementu informace pro vyjádření diferencovaného přínosu hospodářského střediska (dále jen HS) celopodnikovým výsledkům, k odměňování pracovníků HS, k úvahám o zrušení nebo vytvoření nových HS apod.

*Finanční a VPÚ tvoří dva samostatné okruhy, které jsou propojeny spojovacími účty.*

**Řízení po linii výkonů**

*Věcná transformace podnikových úkolů spočívá v dělbě práce na jednotlivá HS a v určení kooperace. Touto problematikou se zabývá tzv. řízení po linii výkonů.*

**Řízení po linii vnitropodnikových útvarů (HS)**

*Metodická transformace spočívá v rozpisu celopodnikových ekonomických ukazatelů na jednotlivá HS.*

*Řízení tedy spočívá nejen v identifikaci odchylky skutečné a žádoucí hodnoty ekonomického ukazatele, ale zejména její přiřazení do odpovědnosti konkrétnímu HS nebo pracovníkovi, který se o ní zasloužil nebo ji zavinil.*

Řízení po linii HS se realizuje ve třech krocích:

- a) *rozpisem celopodnikových ekonomických ukazatelů,*
- b) *kontrolou jejich plnění,*
- c) *analýzou a vyhodnocením s vazbou na finanční odměnu.*

## **Organizování**

*Organizování je specifická řídicí činnost, která spočívá ve vytváření řízeného objektu a jeho řídicího systému.* Vytváření struktury spočívá v určování prvků a v účelném uspořádání jejich vzájemných vazeb.

*Smyslem organizování je zabezpečit takový způsob uspořádání hospodářského systému, aby byly vytvořeny podmínky pro jeho řízení.*

Organizování lze rozdělit na:

- *vytváření organizačních struktur*, jejichž výsledkem je základní dělba práce mezi jednotlivými prvky, a tím i určení vazeb mezi nimi,
- *běžná organizační činnost*, kterou se zabezpečuje fungování hospodářského systému.

## **Koordinování**

*Předmětem koordinace jsou jednak jednotlivé prvky ekonomiky (jednotlivé ekonomické procesy charakterizované příslušnými ekonomickými ukazateli), jednak prvky vlastního systému ekonomického řízení.*

Smyslem je zajistit rovnovážný stav mezi prostředky a zdroji z hlediska krátkodobého i dlouhodobého, jehož smyslem je zajistit likvidní prostředky potřebné na aktivity a zároveň na úhradu závazků.

*Současný systém podvojného účetnictví je plně založen na akruálním principu*, tj. přiřazuje náklady k výkonům do období, se kterými tyto náklady časově a věcně souvisejí. Výnosy se tedy neúčtují

okamžikem příjmu peněz, nýbrž již po splnění služby, dodávky apod. Obdobně účtování na vrub nákladů je vázáno na skutečnou spotřebu.

*Účetním tokem* je účetní případ, který je svázán s fyzickou změnou a příslušný případ má nebo bude mít dopad na peněžní prostředky. Pokud příslušný případ má okamžitý dopad na stav peněžních prostředků, nazveme ho *peněžním tokem*.

*Nepeněžní operací (účetním převodem)* se rozumí všechny ostatní účetní případy o kterých se účtuje a které nejsou účetním tokem, čili nemají vliv na peněžní prostředky.

## Motivování

Motivace jako součást procesu řízení vystupuje:

- *jako fáze procesu řízení*, která navazuje na rozhodovací proces a předchází kontrole,
- *jako součást všech fází procesu řízení*.

V obou případech je třeba chápat motivaci jako souhrn vzájemných působení mezi subjekty a objekty řízení i působení subjektu a objektu řízení na sebe sama ve vztahu k tomu, co se motivací sleduje. Pro úspěšné řízení je rozhodující *základní směr motivace, tj. bezprostřední působení subjektu řízení na jemu podřízený objekt řízení*.

*Hlavní skutečnosti, které musí motivace respektovat, jsou:*

- povaha lidského jednání a zejména lidské práce, jako cílevědomé a tvůrčí činnosti,
- poznání, že vztah lidí k práci je ovlivněn podmínkami, za nichž lidé pracují,
- potřeba sebezdokonalování každého jednotlivce,
- proporcionalita mezi množstvím a kvalitou práce na jedné straně a odměnou za práci na druhé straně,
- cíle, potřeby a zájmy organizace,
- cíle, potřeby a zájmy společnosti.

## Druhy motivace:

*V zásadě lze rozdělit motivaci na morální a ekonomickou.* V praxi se čistě ekonomická nebo čistě morální motivace vyskytuje poměrně zřídka. Většinou jde o kombinaci, kde zastoupení té či oné složky motivace závisí na mnoha faktorech.

*Podle povahy můžeme motivaci členit na:*

- a) *motivaci formou donucení*, tj. v podstatě motivování obavou z následků nesplnění rozhodnutí (příkazu). Podle druhu nástroje donucení může jít o donucení právní, ekonomické, organizační, technické a morální,
- b) *motivaci formou ekonomické výhody*, tj. v podstatě buď vyplacením mimořádné odměny za splnění úkolu, nebo přiznáním „podílu na zisku“ ,
- c) *motivaci formou přesvědčování*, tj. v podstatě motivování argumenty o nezbytnosti a účelnosti vyžadovaného jednání,
- d) *motivaci vytvářením vlastního vnitřního souhlasu* objektu řízení s rozhodnutím subjektu řízení.

*Motivace je souhrn pohnutek jednání.* Silové prostředky, které jsou formalizovány ve statutu organizace, v organizačním řádu, pracovním řádu, služebním řádu apod. mnohdy nestačí. Většinou nestačí ani vlastní morální stimuly.

*Chceme-li ekonomický systém řídit efektivně, jeví se nejvhodnějším stimulem hmotná zainteresovanost prostřednictvím přesně definovaných a měřitelných ekonomických ukazatelů.*

## Kontrola

*Obecnou funkcí kontroly je dosáhnout dynamické rovnováhy mezi žádoucím a skutečným stavem.*

Kontrola je velice široký pojem. Pro potřeby ekonomického řízení *budeme uvažovat pouze regulační pojetí kontroly, kdy je kontrola zaměřena na prosazení přijatých programů (plánů).*



*Nezbytným předpokladem regulační kontroly je:*

- a) existence hodnotového systému, který má funkci kritériálního systému,
- b) schopnost subjektu řízení poznávat objektivní realitu a konfrontovat ji s kritériálním systémem,
- c) dispozice silovými prostředky, s jejichž pomocí řídicí subjekt prosazuje svoji vůli.

### **Subjekty a objekty kontroly**

*V hospodářských systémech je hlavním subjektem i objektem kontroly člověk.*

Kontrola je vždy vykonávána z hlediska zájmů a cílů toho, kdo kontroluje. Kontrola je výrazem mocenského postavení řídicího subjektu a má významné psychologické aspekty.

*Od objektu kontroly je třeba odlišit předmět kontroly, kterým v našem případě budou výsledky úsilí.*

*Z hlediska systému rozlišujeme kontrolu vnější a kontrolu vnitřní. Z hlediska subjektu řízení rozlišujeme kontrolu shora, zdola, vzájemnou a sebekontrolu.*

### **Fáze kontroly**

Aby kontrolní proces byl účinný, musí zahrnovat čtyři následující fáze a časový odstup mezi nimi musí být co nejmenší:

- a) fáze zjištění faktů,
- b) fáze kritického hodnocení faktů,
- c) fáze přijetí kontrolního rozhodnutí,
- d) fáze použití silových prostředků k prosazení rovnováhy mezi žádoucím a skutečným stavem.

*Bez prověření stupně splnění předem stanovených podmínek nelze objekt (člověka) spravedlivě ani odměnit ani potrestat.*

## Nástroje kontroly

*Zmíníme se pouze o dvou nástrojích kontroly, které jsou důležité pro ekonomické řízení hospodářských systémů, a to o **dokumentaci a evidenci**:*

- a) *V dokumentaci jsou zachycovány rozhodnutí, příkazy, výsledky důležitých jednání a hospodářské operace.*
- b) *Evidence umožňuje zachycovat do paměti a následně kontrolovat vyskytující se jevy, procesy či operace. Zjištěná a ověřená fakta lze pomocí evidence nejen registrovat, ale u hromadně se vyskytujících i třídit a sumarizovat.*

## ZÁVĚR

*Prokázání výkonnosti instituce je jedním ze způsobů racionalizace alokace prostředků na funkce zabezpečované touto institucí.* V podnikatelském sektoru je výkonem instituce produkce a prodej ekonomických komodit a poskytování služeb. Ve veřejném sektoru je jím plnění úkolů stanovených institucím legislativou, vytvářenou mechanismy veřejné volby. Ovšem, i přes jinak rozdílné motivy zřizování institucí podnikatelského a veřejného sektoru, *společným ekonomickým motivem jejich zřizovatelů je snaha o hospodárnost a efektivnost jejich fungování.* Nástrojem tohoto úsilí je prokazování, sledování a analyzování výkonnosti institucí ve vztahu k používání a spotřebě jim alokovaných zdrojů.

Alokace zdrojů pro zabezpečení činnosti institucí, na instituce samotné a na jejich organizační prvky je zprostředkována ekonomickým řízením organizace (management) ve formě rozhodnutí o alokaci zdrojů (rozpočet). Důsledkem těchto rozhodnutí má být získání určitého systémového *užitku* pro organizaci, např. *vytvoření a udržování takového prostředí v organizaci, ve kterém jednotlivci pracují ve skupinách a účinně dosahují vybraných cílů,*<sup>1)</sup> maximalizace hodnoty majetku organizace, či jiný cíl existence organizace určený vrcholovému managementu zřizovatelem instituce.

<sup>1)</sup> KOONTZ, H., WEIHRICH, H. *Management*. 1. vyd. Praha: East publishing, 1993. ISBN 80-7219-014-8. s. 16.

Z pohledu ekonomického přístupu k řízení platí, že užitku, jako cíle procesu managementu a fungování organizace, má být dosaženo hospodárně a efektivně. To předpokládá používání ekonomických principů řízení, především zkoumání spotřeby zdrojů uvnitř organizace a porovnání hodnoty a objemu vstupů (zdrojů) a výstupů organizace (výkonů) vně nebo mezi jejími organizačními jednotkami.

Při ekonomickém řízení se, s jistým zjednodušením, používají tři základní zásady hodnocení:

- zdroje alokované rozhodnutím by měly být úměrné účelu a cíli fungování instituce nebo procesu (*zásada úměrnosti*);
- rozhodnutí o alokaci zdrojů by mělo vést k hospodárnosti využívání zdrojů, tj. k jejich úspoře (*zásada hospodárnosti*);
- rozhodnutí o alokaci zdrojů by nemělo vést ke vzniku nebo zvýšení ekonomické neefektivnosti, tj. mělo by podporovat efektivnost (*zásada efektivnosti*).

Při postupné aplikaci těchto zásad roste míra ekonomické racionality rozhodování, avšak roste také složitost a rozsah řešeného problému. Zvětšuje se totiž rozsah oblasti možných důsledků rozhodnutí.

## POUŽITÁ LITERATURA:

- [1] Kolektiv autorů: *Ekonomická encyklopedie*. 2. přepracované vydání, Praha 1984.
- [2] HOLEČEK, J. – KLEISER, V.: *Rukověť finančního a vnitropodnikového účetnictví*. Praha 1994.
- [3] KOONTZ, H. – WEIHRICH, H.: *Management*. Praha 1993.
- [4] SYNEK, M.: *Manažerská ekonomika*. Praha 1996.
- [5] ŠVARCOVÁ, J.: *Ekonomie, stručný přehled, teorie a praxe aktuálně a v souvislostech*. Praha 2002.
- [6] VESELÝ, J.: *Systémové nástroje řízení*. Praha 1981.

# MOŽNÝ PŘÍSTUP K ŘEŠENÍ VÝSTUPŮ VÝCVIKOVÉHO PROCESU

Vladan Holcner

## Resumé:

Tento článek se na základě stávající metodiky resortu obrany České republiky pokouší naznačit možný přístup k řešení výstupů výcvikového procesu z pohledu potřeb finanční analýzy.

## Kvantifikace úrovně vycvičenosti pro potřeby ekonomické analýzy

Výcvikovými předpisy jsou v Armádě České republiky přesně vymezeny požadované výsledky výcviku jednotek (bodové hodnocení zásahů, časové normy pro plnění různých úkolů, např. přesunů, zaujmutí obranného postavení apod.). Tyto výsledky jsou v závislosti na kvalitě splnění ohodnocovány známkováním obdobným systémem používanému ve vysokém školství. Pro účely měření efektivity se však taková stupnice (zahrnující pouze čtyři úrovně splnění úkolu, z nichž jeden navíc představuje úroveň nevyhovující) zdá být nedostatečnou. Vyvstává tu tedy potřeba hodnocení činnosti v rámci resortu obrany hlouběji rozpracovat.

Veškerá činnost by měla být prováděna s důrazem na co nejkvalitnější splnění vytyčených cílů při přiměřené (minimální nutné) úrovni spotřebovávaných zdrojů. Na úrovni Ministerstva obrany tuto problematiku dílčím způsobem řeší Prozatímní metodika<sup>1)</sup>. Ta vychází z ustanovení klíčového pro finanční řízení — § 2 Zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, které vymezuje pro tyto účely pojmy hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti jako nezbytné atributy nakládání s veřejnými prostředky, tedy i rozpočtovými prostředky v podmínkách AČR. Ustanovení výše zmíněného paragrafu jsou blíže rozpracována v RMO č. 42/2002 Věstníku–Organizace finančního zabezpečení a hospodaření s finančními prostředky v působnosti Ministerstva obrany.

---

Ing. Vladan Holcner

<sup>1)</sup> [Ministerstvo obrany, Ochrana, F.]. *Prozatímní metodika, Uplatnění kritérií hospodárnost, účelnost a efektivnost v podmínkách AČR*. Praha: [Ministerstvo obrany], 2004, 13 s.

Výše zmíněná Prozatímní metodika rozlišuje tři metody („nástroje stupnic“), které je možno využívat při implementaci kritérií hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti v praxi AČR. Tyto metody je možno vztáhnout i na hodnocení pouze výstupové stránky realizovaných činností (vedle paralelního posuzování stránky vstupů i výstupů). Tyto tři metody zahrnují:

- nominální (jemnou) binární stupnici,
- ordinální (uspořádávající) stupnici a
- kardinální stupnici.

Výše uvedená metodika rovněž naznačuje postup při volbě konkrétní metody. Je-li dostačujícím kritériem zodpovězení otázky

„vyhovuje/nevyhovuje?“,

postačuje aplikace binární hodnotící stupnice.

Ve většině případů však bude nutno postupovat jiným způsobem. Jako nejschůdnější řešení tohoto problému se jeví vytvoření (možná i pomocné či doplňkové) bodové stupnice rozlišující menší rozdíly v kvalitě plnění úkolu (obdobný systém je kupříkladu prozatím zaveden při hodnocení fyzické zdatnosti vojáků z povolání). Není-li tomu tak, je třeba rozhodnout, zda je dostačující určit pouze pořadí hodnocených vlastností. Pokud je prosté pořadí hodnocených vlastností dostačující, použije se ordinální stupnice. Není-li takovéto pořadí adekvátním řešením, je nutno postupovat podle metodiky kardinálních stupnic.

Nominální (jemná) binární stupnice je z uvedených metod tou nejjednodušší. Vychází z přiřazování kódu 0 (daná vlastnost není splněna) nebo 1 (daná vlastnost je splněna). V podmínkách AČR lze aplikaci této metody předpokládat hlavně při decentrálním pořizování levnějších komodit. Nedostatkem této metody je absence měření preferencí jednotlivých kritérií.

Ordinální stupnice se využívá v případech, kdy při výběru optimální varianty není nutno sledovat absolutní velikost posuzovaných kritérií. Tedy v případech, kdy je dostačující pouhé sestavení pořadí hodnocených vlastností. Možnou aplikaci této metody lze opět spatřovat v rámci decentrálních nákupů zabezpečovaných prostřednictvím pravidel platných pro zadávání veřejných zakázek. Rozlišují se dva základní druhy ordinálních stupnic:

- Klasifikační stupnice
- Bodovací stupnice

Klasifikační stupnice seřazují vlastnosti jednotlivých alternativ, tzn. že jim přiřazují pořadí v rámci celkového počtu posuzovaných variant. V případě pěti posuzovaných alternativ budou hodnocené vlastnosti seřazovány podle preferencí hodnotícího postupně od 1 po 5. Naproti tomu bodovací stupnice ohodnocují alternativy na základě škály předem určeného bodovacího rozsahu (např. 0 – 100 bodů).

Poslední zahrnutou metodu představují kardinální stupnice. Ty spočívají v kvantifikaci vzájemného poměru užitenosti posuzovaných alternativ. Míry preferencí se vyjadřují pomocí číselné stupnice, stupnice poměrných čísel nebo prostřednictvím hodnotových parametrů. Ze všech tří metod tato poslední uvedená klade zřejmě největší nároky na hodnotícího, na druhé straně se však vyznačuje nejvyšším vypovídacím potenciálem. Aplikaci této metody v podmínkách AČR lze předpokládat při centrálním zabezpečování veřejných zakázek.

Výše popsaná metodika se může stát užitečným nástrojem podporujícím rozhodování odpovědných pracovníků v rámci řízení jim svěřených veřejných prostředků. V metodice uvedené příklady se však zaměřují na posuzování nákupů (zadávání veřejných zakázek). To je bezesporu velmi přínosné, nicméně nesmíme zapomínat, že samotný nákup není cílem. Nákup představuje prostředek (případně jednu z možností), jak vytvořit předpoklady pro splnění určitého stanoveného cíle.

Otevírá se tedy otázka, zda je možno výše uvedené metody aplikovat i obecněji při hodnocení výstupů činnosti složek AČR. Tento článek se zaměřuje na výstupy výcvikového procesu. Pokusme se tedy dále aplikovat logiku výše popsané metodologie na příkladu této činnosti. Obecnější řešení nastolené otázky je bezesporu zajímavým problémem. To však již bezpodmínečně vyžaduje spolupráci odborníků zastupujících všechny oblasti vojenského života. Pokusme se však naznačit jedno z možných řešení.

Představme si běžný výcvikový úkol v podobě bojového přesunu jednotky v terénu na 20 km v čase 90 minut. Kritérii pro hodnocení míry splnění takového úkolu bude bezesporu zaujmutí stanoveného cílového prostoru, čas potřebný pro přesun, organizovanost přesunu, zajištění ochrany

vojsk během přesunu a jistě by bylo možno najít další podpůrná kritéria, jako např. množství pohonných hmot spotřebovaných během přesunu, počet poškozené či vyřazené techniky. Základem pro hodnocení výcviku se může stát ordinální metoda, konkrétně její bodovací forma. Pro přesnější posuzování se jeví vhodným aplikovat na jednotlivé dílčí hodnocené parametry rozdílná hodnotící kritéria. Při zavedení souhrnné hodnotící stupnice o 100 bodech (od nuly nahoru vyjadřující vyšší kvalitu splnění úkolu) lze k „bodování“ přistoupit následovně:

- zaujmutí cílového postavení ve stanoveném čase (v limitu 90 minut) — 50 bodů
- nesplnění časového limitu — celkově 0 bodů<sup>2)</sup>
- zkrácení doby potřebné k přesunu o každých 5 minut — + 5 bodů
- organizovanost jednotky během přesunu (spojení, rozestupy vozidel, dodržení zadaných tras) — možnost přičtení či odečtení 0 až 10 bodů v závislosti na kvalitě tohoto aspektu
- zajištění ochrany vojsk během přesunu — možnost přičtení či odečtení 0 až 10 bodů v závislosti na kvalitě tohoto aspektu
- odchylka od normované spotřeby PHM během přesunu — možnost přičtení či odečtení 0 až 5 bodů v závislosti na kvalitě tohoto aspektu
- počty poškozené či vyřazené techniky — možnost odečtení 0 až 5 bodů

K hodnocení míry splnění takového úkolu lze připočítat další faktory, jako je např. náročnost terénu, klimatické podmínky apod. Jak již bylo jednou zdůrazněno, problematiku hodnocení míry splnění úkolů (v tomto případě úkolů výcviku) bude nezbytné pro potřeby měření efektivity podrobně přehodnotit a rozpracovat v rámci úzké spolupráce specialistů na jednotlivé oblasti související s jednotlivými úkoly.

Tento příspěvek si neklade za cíl řešit tuto otázku podrobněji. Jde o problém spadající do kompetencí příslušných odborníků na operační umění a výcvik, kteří musí zvážit veškerá kritéria a aspekty možného systému

<sup>2)</sup> Tento hodnotící parametr představuje dílčí aplikaci binární metody. Při nesplnění časového limitu přesunu se úkol považuje za nesplněný.

Tabulka 1: Kritéria hodnocení míry splnění výcvikového úkolu — bojového přesunu jednotky

| <b>Hodnocený parametr</b>                              | <b>Bodové hodnocení</b> |
|--|-------------------------|
| Přesun ve stanoveném čase                              | 50 bodů                 |
| Nesplnění časového limitu                              | 0 bodů                  |
| Zkrácení doby přesunu o každých 5 minut                | + 5 bodů                |
| Organizovanost přesunu                                 | ± 0 až 10 bodů          |
| Ochrana vojsk  | ± 0 až 10 bodů          |
| Odchylka spotřeby PHM                                  | ± 0 až 5 bodů           |
| Ztráty na technice                                     | ± 0 až 5 bodů           |
| Maximální možný počet bodů                             | 100 bodů                |
| Minimální možný počet bodů                             | 0 bodů                  |
| Minimální možný počet bodů při splnění časového limitu | 20 bodů                 |

hodnocení míry splnění úkolu, a to i pro potřeby finanční analýzy. Tento příspěvek se pouze pokouší nastínit možný přístup k řešení problematiky hodnocení výstupů z pohledu potřeb finanční analýzy.

### **Abstract:**

Based on the methodology currently used within the Czech Defense Department, this paper attempts to propose a potential approach to a solution of output aspects of training processes in terms of financial analysis.

### **Literatura**

- [1] Zákon č. 320/2001 Sb., *o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů* (zákon o finanční kontrole)
- [2] OCHRANA, F. *Hodnocení veřejných zakázek a veřejných projektů*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2001. ISBN 80-85963-96-5.
- [3] [Ministerstvo obrany, Ochrana, F.]. *Prozatímní metodika, Uplatnění kritérií hospodárnost, účelnost a efektivnost v podmínkách AČR*. Praha: [Ministerstvo obrany], 2004, 13 s.



# Terminologická úskalí zahraničních zkušeností z reformy řízení obranných zdrojů

Roman Horák

## Resumé:

Článek se zabývá objasněním problémů překladu a výkladu odborné terminologie používané v rámci reformy řízení obranných zdrojů. Na základě charakteristiky východisek reformy řízení obranných zdrojů se snaží o výklad a porovnání významů takových pojmů jako jsou: například náklady, výdaje v českém a anglickém jazyce.

Reformy řízení veřejné správy (včetně resortů obrany) se soustředily na zavádění nových systémů řízení zdrojů a finančního řízení. Smyslem reformy řízení veřejné správy v uvedených zemích byla změna jednání úředníků k občanům a zdrojům, se kterými hospodaří, snížení neefektivnosti alokace, ale především technické neefektivnosti. Metodologickým východiskem se stala Zejména ve Velké Británii se z tzv. „vrchnostenských“ správců postupně během desetiletí stali manažeři veřejných zdrojů. Metodologickým východiskem byla:

1. Změna ve filozofii řízení veřejné správy, která uznává občana jako zákazníka, racionálního spotřebitele s právem spoluúčasti na řízení a realizaci služby, ale i právem odmítnout nekvalitní službu vybrat si mezi veřejným a soukromým poskytovatelem dané služby.
2. Uplatňování manažerských metod ve veřejném sektoru, tj. orientace na stálé zlepšování kvality, zodpovědnost manažerů za výkony, za dosahování výsledků.

Opatření byla prováděna v souladu s principem 3 E a lze je seřadit do následujících oblastí:

- Plánování,
- Řízení financí,

---

pplk. Ing. Roman Horák, CSc., náčelník sk. fin. zabezpečení, Katedry vojenské logistiky, VA Brno

- proces rozpočtového rozhodování a hospodaření,
- Kontrola efektivnosti a revize protihodnoty (hodnota za peníze),
- Zapojení soukromého sektoru do financování veřejných služeb (tzv. subkontraktační činnost) prostřednictvím např. PPP, leasingu, outsourcingu apod.
- Stimulace zaměstnanců k úsporám.

Ke snižování neefektivnosti alokace a zejména technické neefektivnosti je možné např.:

- Důsledně respektovat akruální koncept účetnictví a využít metody odpisování dlouhodobého majetku a časového rozlišení jako v soukromém sektoru. V tomto případě bude nutno změnit legislativu.
- Decentralizovat organizační složku státu — ministerstvo obrany na menší celky s příslušnými kompetencemi včetně procesu konsolidace hospodářských výsledků. Kde je to ekonomicky výhodné využít různé formy organizace specializovaných institucí (ziskového i neziskového charakteru). Částečně je možné využít stávající legislativu.
- Při posuzování rozpočtů, projektů a programů vycházet z analýzy nákladů a výnosů, metody současné hodnoty a vnitřní výnosové míry, maximalizace poměrů výnosů a nákladů. Je možné provádět zatím ve výdajových ukazatelích, zpřesnění požadovaných dat a odhadem. Za určitých podmínek lze provádět, aniž by musela být upravena legislativa.
- provádění tzv. hospodářské činnosti (pronájmy prostorů, objektů, používání volných kapacit organizačních složek státu pro případné komerční i nekomerční využití, ponechání příjmů z odprodeje majetku či z náhradových řízení u organizace (organizačního útvaru organizační složky státu), u které tyto případy vznikly k náhradě škody apod. V současné době hospodářská činnost je povolena zvláštními předpisy jen u některých organizačních složek státu. Nelze provádět v případě organizační složky státu — ministerstva obrany. Bude nutno zvážit případné změny v legislativě.

- Zahájit proces průběžného snižování nákladovosti zejména administrativních činností u míst výdajů (je možné využít současnou legislativu částečně) za podpory
- odpovídající hmotné stimulační prostředky příslušníků resortu obrany. Bude nutno přijat novou úpravu příslušných právních norem. Atd.

Vzhledem k rozsahu této problematiky je nad rámec práce se zabývat všemi uvedenými oblastmi. Návrhová část se soustředí na ty problémy, které zatím v reformě veřejných financí ČR i v reformách ozbrojených sil ČR jsou buď částečně anebo nejsou vůbec řešeny. Jedná se o metody a nástroje racionalizující proces řízení zdrojů (financí) a rozpočtového rozhodování. Některé z nich se resort obrany se již pokouší zavádět do praxe, čímž se odlišuje od ostatních resortů.

Po prostudování publikací o účetnictví a finančním řízení v anglickém či německém originálu nebo v českém překladu a po diskusích se zahraničními kolegy jsem došel k přesvědčení, že v anglické terminologii je značný chaos. Přesto je nutno nejdříve upozornit na nutnost objasnění obsahu často používaných pojmů a rozdílů mezi českým a cizím prostředím. Patří mezi ně náklady, výdaje, výkony, nákladovost, kritéria efektivnosti veřejných výdajů.

Například slovo “cost” (Je překládáno jako náklad nebo<sup>1)</sup>). Toto slovo můžeme vysvětlit jako ekonomickou hodnotu předmětu nebo služby (vyjádřenou v peněžních jednotkách), které se účetní jednotka vzdala nebo se slíbila vzdát, aby získala jiný předmět nebo službu od někoho jiného. Dále pak “cost” vyjadřuje částku výdajů způsobenou nebo přiřaditelnou dané věci či<sup>2)</sup>.

Další anglický výraz “expense” je pojmenováním nákladů v obecném pojetí. Jedná se o náklady, které vstupují do výsledovky a ovlivní výsledek hospodaření (tzv. užší smysl) ze základních výdělečných činností účetní jednotky. Jinými slovy, jedná se o snížení ekonomického prospěchu<sup>3)</sup>, ke

<sup>1)</sup> Mládek, R.: *Světové účetnictví, US GAAP*, Linde Praha, 2002, s. 46

<sup>2)</sup> kol. autorů: *Manažerské účetnictví, oficiální terminologie*, ASPI, Praha 2002, s. 30

<sup>3)</sup> Kovanicová, D. a kol.: *Finanční účetnictví, světový koncept*, Polygon 2003, s. 57

kterému došlo v účetním období. Projevilo se úbytkem nebo snížením užitečnosti aktiv nebo zvýšením závazků<sup>4)</sup>.

Vedle toho existují i tzv. “gains” (přínosy) a “loses” (ztráty nebo také újmy), které ovlivňují vlastní kapitál přímo. Na druhé straně “expenditures, payments, disbursements, payroll” znamenají výdaje ve smyslu vydání finančních prostředků.

Naproti tomu výdaje (expenditures) jsou všechny uskutečněné platby (v hotovosti či bezhotovostním způsobem) provedené prostřednictvím účtů nebo v hotovosti. Z hlediska věrného a poctivého obrazu o finanční situaci organizační složky státu v rámci nového systému řízení je nutné rozlišovat, kdy jsou výdaje vynaložené v průběhu roku a přísluší do daného období nebo zda se týkají jiných období.

Náklady z pohledu investic lze chápat jako měřítko důsledků našich rozhodnutí. Mohou nás informovat o finančních důsledcích předchozích, ale i o budoucích rozhodnutích. Náklady potřebujeme znát z důvodu volby mezi alternativami. Poskytují nám podklady pro rozhodnutí o alokaci zdrojů při tvorbě rozpočtu. Náklady se postupně stávají důležitým faktorem rozhodování o alokaci obranných zdrojů.

Náklady také lze chápat jako spotřebované fyzické zdroje nebo jako finanční ekvivalent fakticky použitých fyzických zdrojů, hodnotu přínosů opomenutých při dané alternativě využití zdrojů. Náklady příležitosti jsou měřítkem hodnoty obětované alternativní akce. Při sledování nákladů je nutno si všimnout závažných nákladů a ignorovat nezávažné náklady. O závažnosti a nezávažnosti nákladů by měl rozhodovat subjekt, který nese odpovědnost za dané rozhodnutí.

Pro posuzování efektivnosti nákladů na zbraňové systémy, vojenskou techniku, ale i příslušníky ozbrojených sil má rozhodující význam kategorie tzv. nákladů životního cyklu. Vznikají zde jednak jednorázové náklady (výzkum, vývoj, nákup, likvidace), pravidelně se opakující náklady spojené s provozem zbraňového systému včetně obsluhy, ale i likvidace systému. Náklady životního cyklu systému jsou kalkulovány před jejich nákupem a zavedením do vojenské praxe. Proto zpravidla budou náklady

---

<sup>4)</sup> dtto, s. 62

životního cyklu nižší než reálné výdaje (náklady), které spojené se skutečným fungováním systému v praxi.

V řadě případů je možné provést jen odborný odhad. Odhad nákladů je proces předpovídání charakteru a výše pravděpodobných budoucích nákladů (výdajů) na operaci, program nebo systém či nějakou aktivitu.

Postup při odborném odhadu nákladů na vojenské systémy může být následující: <sup>5)</sup>

1. Popsat činnost systému, jehož cenu je třeba odhadnout, do potřebného stupně detailního rozpracování.
2. Určit kategorie relevantních nákladů,
3. Stanovit proměnné určující náklady. dbát na náklady životního cyklu.
4. Výpočet provést s relativní přesností.
5. Důsledně používat konstantní ceny nebo ceny běžného roku.
6. Zvolit přiměřený časové období.
7. Shromažďovat a vyhodnocovat potřebné údaje.
8. Používat příslušnou diskontní sazbu pro analýzu současné hodnoty.
9. Kde je to možné, používat více metod pro odhad nákladů a současně srovnávat výsledky metod.
10. Určit a řešit možné nejistoty.
11. Analyzovat informační zdroje, kalkulační metody a klíčové faktory.

Pro výpočet odhadu nákladů existuje mnoho metod, které používají množství dat. Mezi způsoby patří například:

- Stanovení cen podle katalogu/dodavatele,
- Provozní inženýrství,
- Poměr analogie/složek,

---

<sup>5)</sup> materiály ke kursu Řízení obranných zdrojů — mobilní kurz (Monterey)

- Parametrická metoda apod.

Přiřazováním průměrných nákladů na prvek a (pokud to lze) na jednotku množství výkonu aktivity získáváme tzv. nákladovost aktivity. Jedná se o poměrový ukazatel. Pokud místo aktivity použijeme oceněný výstup procesu (hlavního nebo dílčího procesu) získáme nákladovost (hlavního či dílčího) procesu.

V souladu se zákonem<sup>6)</sup> je povinností vedoucího zaměstnance organizační složky státu zjišťovat efektivnost veřejných výdajů. V uvedené normě jsou rozebrány pojmy jako efektivnost, hospodárnost i účelnost. Je na vedoucím organizace stanovit kritéria efektivnosti a postupy měření výkonů. Pochopitelně je odlišný pohled na efektivnost z pozice ministra obrany (pohled na ozbrojené síly — shora dolů) a velitele útvaru (pohled v rámci ozbrojených sil — zdola nahoru). Podle stupňů velení by velitelé měli stanovit vlastní kritéria pro činnosti, které jsou rozhodující pro plnění stanovených úkolů v souladu s požadavkem nadřízeného stupně. Například kritériem efektivnosti výcviku u útvaru mohou být např. náklady (výdaje) na jednoho standardně vycvičeného vojáka — střelce, družstvo, četou na cvičení čtyry, roty či praporu, štábu apod. Můžeme stanovit i stupeň dosažení určité úrovně výcviku (např. specialisté 3. třídy až mistři).

K nákladům (výdajům) na běžnou činnost (nutno přesně definovat tzv. běžnou činnost a výdaje s ní související) jsou přiřazovány výkony: např. ve výcviku či jiná činnost podle předem vymezeného seznamu<sup>7)</sup>. Pak lze hodnotit exaktně nejen jednotlivce, ale i různé organizační celky podle plnění úkolů, výkonů.

Výkony provedené v rámci dané jednotky jsou vlastními výkony a jsou zobrazeny aktivitami, procesy a hlavními procesy. K měření výkonů lze aktivitám, procesům a hlavním procesům přiřadit jednotky množství výkonu (JMV)<sup>8)</sup>. Ty představují vztažnou veličinu, která zobrazuje v kvantitativní velikosti kvalitativní výsledek provádění aktivit, procesů a hlav-

<sup>6)</sup> zákon č. 320/2001 Sb. O finanční kontrole ve veřejné správě, a normy související

<sup>7)</sup> viz čj. 51870–6/2003/DP–8201 z 30.4. 2004 SE MO ČR — odborné nařízení pro rozpočtování v resortu MO ČR na rok 2005 a zpracování střednědobého výhledu státního rozpočtu kapitoly 307 – MO ČR na léta 2006–2007

<sup>8)</sup> Hušková, I. Polášek, R.: *Bundeswehr — odborný koncept za náklady a výkony* in Horák, R. a kol. *Východiska pro koncipování ekonomiky armády*, VA Brno 2002, s. 246

ních procesů. Množství výkonu procesu představuje vlastní vztažnou veličinu. Zobrazení výkonu pracoviště je třeba definovat procesy a hlavní procesy protiproudovou metodou. Vzhledem k úkolu pracoviště se stanoví procesy a hlavní procesy na pracovišti a přiřadí se k aktivitám definovaných na úrovni nákladových středisek. Tyto výkony lze vyhodnotit, poté sestavit příslušné motivační systémy a přiřadit k nim vhodné stimuly (hmotné či nehmotné).

K tomu potřebujeme, aby výkonové ukazatele bylo možno vyjádřit v penězích či alespoň byly numericky podložené. Měly by být používány v rovnocenných podmínkách. Měly by být dostatečně zdůvodněné a měly by umožňovat postupnou precizaci. Např. to mohou být tzv. stínové ceny, tj. cena, za kterou bychom v soukromém sektoru pořídili daný výkon apod. Ne vždy je možno získat ocenění výkonu pomocí stínových cen. V případě těžko měřitelných výkonů je vhodnější zvolit metody založené např. na dotazování uživatelů o dané službě.

Problematika nákladů, výkonů a nákladovosti je v resortu obrany v poslední době předmětem diskusí, která byla nastolena nutností naplnit ustanovení zákona o finanční kontrole ve veřejném sektoru<sup>9)</sup>. Otázka sledování nákladů a výkonů a jejich vyhodnocování je i ve vojenské praxi je intenzivně rozpracovávána.<sup>10)</sup>

Přínosem k realizaci uplatňování nákladů a výkonů v resortu obrany jsou studie o nákladech a kalkulacích ve vojenské praxi v pojetí S. Kuncce<sup>11)</sup> nebo V. Holcnera<sup>12)</sup>. Oba se věnují nákladům a výkonům vznikajícím u útvarů. Zahrnují do svých kalkulací i odpisy budov a zařízení, techniky. M. Krč se opírá o poznatky z tzv. moderního účetnictví nákladů uplatňovaného v Bundeswehru.<sup>13)</sup>

V současné době je otázkou vnitřního řízení zavést kritéria efektivnosti veřejných výdajů na rozhodující činnosti nejen při hodnocení nákupu slu-

<sup>9)</sup> zákon č. 320/2001 Sb. O finanční kontrole ve veřejné správě, §2

<sup>10)</sup> viz prozatímní sm

<sup>11)</sup> Kunc, S.: *Náklady a ekonomické řízení AČR*, in Horák, R. a kol.: *Východiska pro konstituování ekonomiky armády*, s. 106–136, VA Brno 2002, ISBN 80–85960–36–2

<sup>12)</sup> Holcner, V.: *Sledování nákladů výcviku pomocí nákladově procesní metody*, *Vojenské rozhledy* č. 4/2003, s. 141–145

<sup>13)</sup> Krč, M.: *Moderní účtování nákladů*, *Vojenské rozhledy* č. 4/2001, s. 58–66

žeb a majetku útvarem u civilních organizací. Tato opatření si nevyžadují mimořádné dodatečné zdroje a mohou být postupně realizována.

**Resumé:**

This Article solves translation and interpretation problems of the terminology used in the reform defensive source management. The article provides comparison meaning of such terms as are for example: cost, benefit, expenses in Czech and English language according to declaration of new defence resource management methodology.



## Poznámky k možnosti zavedení manažerského účetnictví v resortu MO

Iveta Hušková

Dlouhodobě se zabývám myšlenkou, že je možné a pro příští vývoj nezbytné nalézt v resortu MO cestu ke sledování nákladů v účetnictví i nákladů v kalkulaci, které jsou spojeny s vnitropodnikovým řízením. Manažerské metody použitelné ve veřejném sektoru lze aplikovat i v podmínkách armády. Kromě efektu ve zlepšení finančního řízení bude umožněno reálné nákladové ocenění dílčích úkolů k naplnění požadovaných funkcí armády. Nebudeme odkázáni na pouhé rozpočtové výdaje, které nemohou vyčíslit skutečnou potřebu zdrojů nutnou pro realizaci dílčích obranných rozhodnutí. Nebudeme klamáni časovým harmonogramem čerpání rozpočtových zdrojů a zastřenou vazbou výdaje na skutečný účel. Znamená to tedy, že využití ekonomické kategorie nákladů je nutné pro správnou primární alokaci, dále pro stanovení ceny členství v NATO a ceny národní obrany, a konečně bez nákladů je nemyslitelná kontrola efektivnosti při spotřebě vzácných veřejných zdrojů.

Podle mého názoru se nabízejí k posílení racionality ekonomického chování tři cesty: Změnit legislativu a posuzovat armádu jako svého druhu podnik včetně aplikace běžných podnikových ekonomických nástrojů, nebo zavést manažerské účetnictví uvnitř existující účetní jednotky — organizační složky státu, nebo v rámci stávajícího stavu využít existující dosud neprovázané informace, případně shromažďovat další mimo rámec účetnictví.

Musíme-li s největší pravděpodobností rezignovat v podmínkách armády na podnikovou ekonomiku jako celek, pokusím se vymezit podrobněji možnost využití alespoň jedné z jejích částí, a to manažerského účetnictví.

Na organizační složky státu se v plné míře vztahuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Z ustanovení tohoto zákona plyne povinnost účtovat

---

Ing. Iveta Hušková, Vojenská akademie v Brně, Kounicova 65, 612 00 Brno

o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Účetní jednotky jsou povinny vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek. Prováděcí vyhláškou k zákonu o účetnictví pro organizační složky státu, státní fondy, příspěvkové organizace a územní samosprávné celky je vyhl. č. 505/2002 Sb. Tato stanoví závazně uspořádání a označování položek účetní závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití. Oblasti účtování, které nejsou vyhláškou výslovně upraveny, se do 31. 12. 2003 řídily opatřením MF č. j. 283/76 104/2000, kterým se stanovila účtová osnova, postupy účtování, uspořádání položek účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek pro organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace. Od 1. 1. 2004 jsou v platnosti české účetní standardy. Českým účetním standardům pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, byla přidělena čísla standardů 501 až 522. Z důvodu zvláštního charakteru majetku může ministerstvo vydat pro ozbrojené síly zvláštní standardy, které se nezveřejňují.

Je důležité si uvědomit, že výše uvedené závazné předpisy upravují **finanční účetnictví**, tj. účetnictví, které svými informacemi má sloužit externím uživatelům. V případě podniku mají zájem na standardizovaných výstupech účetnictví zejména majitelé (akcionáři), kteří posuzují hodnotu, výkonnost a ziskovost podniku, dále věřitelé, finanční úřady které vyměřují daňové povinnosti a konečně zaměstnanci. Z tohoto důvodu je finanční účetnictví striktně centrálně usměrňováno. Je otázkou, kdo z externích uživatelů se v plném rozsahu zabývá výstupy podvojného účetnictví organizační složky státu, pokud hlavní starostí a nejdůležitějším ukazatelem je správné čerpání rozpočtu. Domnívám se, že finanční účetnictví organizační složky státu plní pouze omezeně informační funkci i pro uživatele interní, tedy pro manažery a řídicí pracovníky. Lze konstatovat, že v dnešní podobě vedené podvojně účetnictví nepřináší ten efekt, který by ve veřejné sféře mohlo.

**Manažerské účetnictví** je v literatuře označováno jako vnitropodnikové, nákladové, provozní, analytické provozní, či účetnictví nákladů a výnosů orientované na rozhodování. Jeho obsah není předmětem mimopodnikové regulace. V podnikatelském prostředí, kde existuje objektivní

tlak na efektivnost hospodaření a řízení je jeho používání samozřejmostí. *Úkoly manažerského účetnictví, které souvisí s úkoly řízení jsou tyto:*<sup>1)</sup>

- *informace o struktuře nákladů,*
- *informace o výkonech,*
- *informace o útvarech,*
- *system kalkulací (výsledných a předběžných),*
- *útvarové odpovědnostní řízení,*
- *běžná kontrola nákladů,*
- *podnikové rozpočty, rozpočet režie, rozpočet střediskových nákladů a výnosů,*
- *rozhodovací úkoly.*

Naskýtá se otázka, zda a v jaké míře lze manažerské účetnictví využít pro řízení zdrojů v armádě, případně ve veřejném sektoru vůbec. Účetní standard 501 zmiňuje možnost vedení vnitropodnikového účetnictví i pro organizační složky státu, přičemž jeho rozsah a organizace je plně v kompetenci účetní jednotky. Podmínkou je, aby byly zabezpečeny podklady pro potřeby finančního účetnictví.

Domnívám se, že úspěšné fungování vnitropodnikového účetnictví je v praxi podmíněno provázaností s účetnictvím finančním. Účtování organizačních složek státu vykazuje oproti podnikatelskému účetnictví jisté zvláštnosti. V souladu s novelizovaným zněním zákona o účetnictví od 1. 1. 2004 vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. To znamená že neodpisují, neúčtují o opravných položkách a rezervách (s výjimkou opravných položek a rezerv podle zvláštních předpisů) a neoceňují ani vybrané položky majetku a závazků tzv. reálnou hodnotou k rozvahovému dni. I po novelizaci zákona o účetnictví a vyhlášky přetrvává nemožnost časového rozlišení nákladů a výnosů (s výjimkou hospodářské činnosti).

Ze stručného výčtu výše uvedených zákonných omezení finančního účetnictví je zjevné, že by propojení finančního účetnictví a manažerského

<sup>1)</sup> KRÁL, B a kol.: *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, 1997, 408 s. ISBN 80-7175-060-3

účetnictví vedlo k velkému oslabení zamýšlených funkcí, tudíž lze o přínosu jeho zavedení pochybovat. Pokud by došlo k rozpojení systému manažerského a finančního účetnictví tak, aby manažerské účetnictví zohledňovalo i údaje, které finanční účetnictví podle současné úpravy sledovat nesmí, pak by zřejmě extrémně vzrostla administrativní náročnost a tedy cena jeho vedení. Nesmíme zapomenout na obecně platnou zásadu, že náklad na získání informace musí být nižší, než efekty, kterých lze s jejich využitím dosáhnout. Pravděpodobně by také z důvodu obtížné ověřitelnosti výstupů takto vedeného manažerského účetnictví údaje mohly být málo spolehlivé.

Domnívám se však, že praktickému vyřešení výše nastíněných otázek se resort MO v budoucnu nevyhne, neboť manažerské účetnictví je podle mého názoru ideálním nástrojem ke sledování nákladů v potřebné struktuře.

# Kompatibilita cílů výzkumu s praktickou stránkou finančního řízení v AČR

Svatopluk Kunc, Aleš Olejníček

## Resumé:

Autoři se zabývají hlavními problémovými okruhy propojení vědy a praxe v podmínkách resortu MO ČR a naznačují možné cesty řešení. Svou pozornost soustřeďují na pojem ekonomické řízení, vysvětlují jej a z jeho chybné interpretace odvozují mnohé příčiny nedostatků v současné fázi reformem ozbrojených sil ČR. Zároveň poukazují na pozitivní příklady zahraničních armád.

## ÚVOD

Signály o nutnosti transformovat ekonomické chování v resortu MO ČR byly na počátku 90. let minulého století natolik silné a přesvědčivé, že nemohlo být pochyb o správnosti započatých kroků *v oblastech ekonomického řízení, rozpočtového procesu a způsobů financování, plánování a pořizování majetku, účetnictví a evidence majetku.*

Nehodláme se již vracet k minulosti, která měla na návrh Ministerstva obrany a přijetím vládní koncepce pro období let 1993–1996 zabezpečit prioritní cíl, tj. vybudování moderní a vycvičené armády efektivně využívající zdroje na modernizační projekty a na kvalitní výcvik. Naším cílem není analyzovat průběh a výsledky reformem. Pro tento účel je k dispozici volně dostupný, vcelku rozsáhlý soubor studií a hodnocení. Skýtají relevantní zdroj informací, ale současně nabízejí i zajímavé postřehy, nová východiska a návrhy. Dlužno snad připomenout, že některá kritická hodnocení jsou oprávněně stavěna do protikladu s historickou nutností změn a jedině možným řešením v dané chvíli. Dnes již také víme, že ve skutečnosti byl sice realizován systém nutných, nicméně jen postupných změn, které neměly charakter, pro transformaci tohoto typu očekávané a tolik příznačné, diskontinuální proměny. Negativní projevy ekonomického

---

Ing. Svatoopluk KUNC, Katedra ekonomie VVŠ PV Vyškov

Ing. Aleš OLEJNÍČEK, Katedra ekonomie VVŠ PV Vyškov

chování, navenek signalizující nutnost transformace byly léčeny, nebyla však léčena jejich pravá příčina. Negativní vývoj byl na určitou dobu pozastaven a signály dočasně umlčeny. Shrňme-li si to, tak při vědomí nelehké výchozí situace musíme akceptovat, že komplex opatření naprosto zásadním způsobem, ale i se značným vypětím měnil léta zažitě přístupy a dočasně eliminoval jejich následky. Z tohoto pohledu můžeme ospravedlnit *odhlédnutí* od dnes již zjevných příčin, o kterých budeme hovořit později a které zamlžovala akutní potřeba urychleně konat. Méně ospravedlnitelné je však pozdější, takřka *tvrdošíjně* přehlížení zajímavých postřehů, přístupů, srovnání, ale i nových návrhů přijatelných řešení (buď jen v dílčích oblastech), prezentovaných zejména vědeckou výzkumnou činností vojenských škol.

## HLEDÁNÍ PŘÍČIN

Tak jsme dospěli až do současné fáze reforem. Tlak na omezování zdrojového rámce, měnící se koncepce, téměř již permanentně probíhající reforma jako neodmyslitelná součást běžného života u vojsk a to vše zrcadlící loajalita. Ale také mnohé studie, semináře, konference, vystoupení a články z oblasti finančně ekonomického řízení, ale i studie bezpečnostní situace, vojenství a obranných systémů, dokonce s výhledem do roku 2025. Naučili jsme se vyjadřovat v nových ekonomických kategoriích; ***očekávaného cíle, umět hospodárně, efektivně a účelně alokovat zdroje, jsme však nedosáhli.*** A to nejen proto, že tento cíl je ve své absolutní podstatě nedostižitelný a projevuje se jen jako tendence přibližování se k němu, ale také proto, že jsme jej jednoduše dosáhnout, resp. přiblížit se k němu, neuměli. Oprávněně a zároveň s určitou obavou můžeme očekávat, že se brzy objeví *staronové* signály, jako důsledek latentního zdroje nákazy, pravé příčiny, která nikdy nebyla zcela odstraněna. Zajisté se ptáte, kterou z příčin máme na mysli. Jak to již mezi lidmi chodí, o příčinách popisované situace *ví každý své* a jsou každému důvěrně známé, především a bohužel jen z projevů z jeho blízkého okolí. Jejich správné rozlišení bývá limitováno subjektivními předpoklady a zkušenostmi hodnotitele, ale ohraničuje je i okruh jeho funkčního postavení nebo oborového zaměření. Pak jsme svědky toho, že mnohým příčinám je přisuzována roz-

dílná váha. Stalo se již téměř tradicí, že velitelé, vrcholový management a výzkum hledají již léta konsensus, přestože jejich snažení prosvětluje společný cíl, *umět efektivně alokovat zdroje*.

Dle našeho přesvědčení, lakonická, možná až neuvěřitelně prostá *odpověď zní: pravou příčinou je skutečnost, že stávající systém finančního, operativního (běžného) řízení, v tzv. regulačním bloku řízení (nákladová střediska), neumožňuje jeho managementu naplňovat a plně rozvinout základní funkce ekonomického řízení.*

*Mezi zadávacím blokem (MO, GŠ, nadřízená velitelství) a regulačním blokem řízení převládá výrazně centralistická, hierarchická, rigidní, dysfunkční, reglementy určovaná — neosobní vazba.*

Ekonomické řízení znamená takové usměrňování činnosti organizace, které je zaměřeno na podporu, dodržování a dosažení cílů organizace, s efektivním a hospodárným využitím věcných, finančních a lidských zdrojů. Zaměřeno je na aktivity, slabá místa, analytické a rozhodovací procesy z výsledků permanentního porovnávání plánu a skutečnosti, a sice tak, abychom zmiňovaný cíl co nejlépe naplnili.

*Ekonomické řízení, které má mít svá jasná pravidla, nástroje, metody, techniky, kvalifikovaný management, vyváženost odpovědnosti a pravomocí, vlastní prostor pro rozhodování, má být zasazeno do jasně definovaného ekonomického systému se všemi jeho cíli, vztahy a vazbami, atd. Má poskytovat široký prostor pro racionální chování ve smyslu hospodárnosti, efektivnosti a účelnosti. Jeho realizátoři jsou lidé, manažeři, ve všech řídicích stupních, každý se svým dílem zodpovědnosti, pravomocemi a schopnostmi.*

Zvláštní pozornost si zaslouží hlavní nástroj ekonomického řízení, manažerské účetnictví, strukturované provozním účetnictvím, nákladovými kalkulacemi, statistikou, rozpočtováním, analyticko-rozborovou činností. V systému řízení mají své místo i náklady a nákladovost, kterých význam se však ve vztahu k hospodaření AČR, zejména v teoretických materiálech posledních let, začíná poněkud přeceňovat. Samozřejmě, pokud jsou viděny jako „všemocná“ účetní položka a nikoliv jako jeden ze zprostředkujících ukazatelů ekonomického řízení.

Mohli bychom dále pokračovat přesným vymezením obsahu jednotlivých funkcí řízení (tedy i ekonomického), které jsou sekvenčně stupňovány od plánování, organizování, vedení lidí, kontroly, dále pak paralelně propojeny s variantními způsoby rozhodování, atd. A to ani zdaleka není vše!

## A MÁME TU PROBLÉM

Který z těchto prvků je prioritní, jak jsou navzájem propojené a jak se navzájem ovlivňují, jak mohou cílově spolupůsobit, do jaké míry jsou vůbec do podmínek AČR implementovatelné, jak by měla probíhat jejich konkrétní realizace, v jakém rozsahu a u koho začít, na koho delegovat oprávněnost pro jejich prověřování, jak a kdo bude řešit kolizi s normativními akty, kdo je způsobilý vše objektivně vyhodnotit?

Snad nemusíme dodávat, že tento pestrý propletenec zdánlivě odlišných problémů vyvolává představu o nesmírné složitosti, neřešitelnosti, nemožnosti postihnout tyto jednotlivosti do jediného celku. A přesto to možné je. Každá úspěšná organizace privátního sektoru funguje na principech ekonomického řízení, *protože musí*. Nejdříve však zvažuje základní prvky a předpoklady pro správné fungování ekonomického řízení, pak je ověřuje, formalizuje, plně rozvíjí a prohlubuje. Ekonomické řízení nefunguje ihned, automaticky, a právě tak ne naprosto bezchybně. Jejimi hlavními aktéry jsou totiž lidé. V určitých fázích a za určitých předpokladů má však tendenci se stabilizovat, takže může docházet i k efektu samoregulace. Po určitou dobu pak může působit setrvačně, rozhodující jevy lze předvídat, snižuje se přípustná míra nejistoty a rizika, dochází k odlehčování lineárního managementu, který zbytečně nemusí rozptylovat své úsilí na opakované řešení úzkých míst, vznikajících za daných okolností jen nahodile. Přirozeně se dostaví i adekvátní výsledky, které jsou cílem ekonomického řízení, ve shodě s cíli organizace.

*Obecně platí, že náprava řízení je nejméně nákladná změna, která přináší největší efekt.* Nesprávné nebo neodborné ekonomické řízení naopak má, a to naprosto jednoznačně, reciproký účinek.

Vrátíme-li se k AČR a k otázce, proč není zvyšování úrovně ekonomického řízení věnována náležitá pozornost, odpověď nebude snadná. Inhibi-



torem může být zdánlivě nezvládnutelný rozsah a relativní složitost načrtnutých problémů, konformita nebo nezáměr určovaný nízkou mírou vnitřní motivace vrcholového managementu. Retardačně působí i málo zastíraná nedůvěra k resortním vědeckým výstupům. Ať tak či onak, výsledek zůstává tentýž. *Nesystémový přístup* k řešení problematiky ekonomiky AČR, jako důsledek absence institucionální poptávky. Zadavatelem by mělo být určováno obsahové zaměření a rozsah spolupráce s výzkumem, který je úžeji specializován právě na tuto oblast. Kdo však má být tímto iniciátorem a zadavatelem, Ministerstvo financí, jak tomu bylo ve Velké Británii? Nebo Ministerstvo obrany ČR? Příčinou *přešlapování na místě* může být také zahlcení řídicích orgánů MO ČR operativními problémy a činnostmi, v důsledku čehož nezbyvá čas na správné pochopení a formulaci priorit.

Totéž se však dá říci i o vědecko výzkumné základně AČR. Nesystémový přístup fabrikující výzkumné práce, sice bezchybně cílově vymezené, řešené metodami, kterým se dá sotva co vytknout, úspěšně obhajované. Ke cti těmto výstupům slouží, že ačkoliv řeší jen dílčí oblasti, svým věcným obsahem mohou již postupně vyplňovat bílá místa teoretických přístupů k ekonomickému řízení AČR. Přestože některé návrhy řešení si zasluhují zvláštní pozornost, *v kontextu ekonomického řízení, jako prioritního cíle, se téměř vůbec nepromítají, nejsou s ním konfrontovány, nepodporují a nezdůrazňují jej.* Tím, že jsou jakoby vytrženy z celistvosti, jsou mnohdy obtížně pochopitelné i v dalších souvislostech. Obvykle se totiž ptáme, *za jakých předpokladů jsou realizovatelné.* Jejich brilantní výčet většinou odráží úvahy a konstrukce uskutečňované jen v ryze teoretické rovině. Je to proto, že mnohé z těchto předpokladů nebyly dosud ve vztahu k AČR vůbec řešeny. Nemají tedy na co navázat a jejich možný užitek se tím rozplývá. V pozdějším časovém horizontu obvyklý scénář pokračuje. Na základě jiných studií či výstupů vědeckých prací, ale i jiných poznatků a zkušeností, které by mohly tuto mezeru úspěšně vyplnit a účinky poznání umocnit, budou zcela jistě stát osamoceně. Budou sice vybízet k nápravě a urychlené realizaci, postrádat však budou další, dosud neřešené prvky nebo propojení na ně.

Navenek se pak vědecký výzkum, který není verifikován v praxi, stává méně důvěryhodným. Etapa verifikace, jako nutná podmínka budoucí realizace není akceptována a není divu, že se některé oblasti výzkumu přestá-

vají těšit důvěře vrcholového managementu. Výstupy výzkumu jsou pak jimi pokládány za příliš autoreferenční, s dalšími se pak obeznamují jen povrchně, pokud vůbec ano, obtížně rozlišují priority a začarovaný kruh pro relevantní společenskou objednávku se tím uzavírá. Nechceme působit příliš mentorsky, ale jsme přesvědčeni o tom, že bychom byli o řádný kus cesty dál, pokud by byl výzkum v této oblasti sjednocen pod jeden jediný cíl, kterým, jak již bylo řečeno, nemůže být nic jiného, než-li **náprava ekonomického řízení**.

## VĚDA A PRAXE

Jaké dopady mají tyto skutečnosti na praktickou stránku řízení ekonomických procesů, zejména na úrovni regulačních bloků řízení (nákladových středisek), není dnes již tajemstvím. Snahy o jejich urychlenou nápravu sice vzbuzují sympatie, z výše uváděných příčin (váznoucí spolupráce mezi zadávacím blokem řízení a výzkumem) se však opakovaně setkáváme s několika typy přístupů, které mají alternativní, někdy až kontroverzní charakter.

Tyto návrhy vycházejí jednak z „dílen“ vědecko výzkumné základny vojenského školství a jejich základní charakteristikou je hledání a prokazování **nutných předpokladů** a přístupů k tolik diskutované ekonomizaci resortu. Na konci tmavého tunelu spatřují světélkující bod ekonomické racionality. Jak již bylo řečeno, tento cíl je dosud ještě málo, nevýrazně nebo vůbec spojován s komplexním pojetím ekonomického řízení. Proto vytvářejí jen jeho nesourodou podmnožinu, přestože čerpají z bohatých teoretických zdrojů, ze zkušeností privátního sektoru a vyspělých armád, s akcentem na zvláštnosti a poslání resortu MO ČR jako součásti veřejného sektoru. Dobrou zprávou by mělo být, že při vědomí výše uváděných nedostatků je snahou výzkum sjednotit, právě pod deklarovaný — hlavní cíl.

Tato slova můžeme doložit na v loňském roce započaté činnosti Katedry ekonomie Fakulty ekonomiky a managementu VVŠ PV ve Vyškově, kde jsme pod vedením prof. Krče výše zmiňované problémy podrobně analyzovali a právě pod cílovým heslem „zkvalitnit ekonomické řízení v AČR“

**obsahově a časově** sjednocujeme vědeckou činnost katedry. Trajektorie našich záměrů soustřeďuje úsilí studentů a vědecko-pedagogických pracovníků od bakalářských, diplomových a disertačních prací, studentské vědecké odborné činnosti, přes specifický výzkum, výzkum v rámci Vnitřní grantové agentury a výzkumné záměry jednotlivých pracovišť katedry v logicky navazujících tématech a účelově vymezených cílech. Předpokládáme, že práce budou za některé vytypované oblasti ukončovány postupně, za jiné paralelně. Navazující výzkum bude předchozí poznatky a návrhy plně respektovat a kumulovat je do okruhů vyššího řádu, s ohledem na potřebu ověření v praxi. Poté proběhne cyklus ověřování, po kterém budou nově získané poznatky vyhodnoceny a zevšeobecněny. Výsledky výzkumu by měly být obhájeny a vydány v horizontu 3–5 let jako komplexní, přehledný a určitě respektovaný materiál k praktickému využití. Připomínáme však ne příliš optimistickou variantu z Velké Británie a z Bundeswehru, kde od započetí prací na projektech ekonomizace ozbrojených sil po jeho konečnou fázi uplynulo v obou případech nejméně 10 let. Z hlediska určování priorit a návaznosti dalších kroků v čase a prostoru však máme k dispozici právě jejich zkušenosti a především ochotu se námi o ně podělit.

Za druhou skupinou návrhů stojí vrcholový management resortu, který je obdařen pravomocemi své záměry přetransformovat do podoby normativních aktů, ale i široké škály dalších, doplňujících reglementů rozdílného stupně závaznosti a dopadů na cílovou skupinu jejich realizátorů. Nelze mu upřít, že by se v této oblasti nečinil. Základní charakteristikou přístupů je však nepřehlédnutelné a opakované odchylování se od našich záměrů a představ tím, že nerozšiřuje prostor pro ekonomického řízení managementu na nákladových střediscích. Preferuje principy neosobního řízení pomocí reglementů, vysoké míry centralizace, s dopadem na nízkou vyváženost odpovědnosti a pravomocí řídicích pracovníků. Nepřekvapuje, že se mu to vrací zpět, obzvláště v případech, kdy předpisy nemohou pokrýt všechny stránky ekonomického řízení a ekonomické praxe, přičemž všichni víme, že to ani dokázat nemohou. Zejména tehdy, má-li *management rozhodovat v dichotomii slov (předpisů) a očekávaných skutků*. Potom není nic snazšího, než-li hledat lepší řešení, dokonalejší tabulky a složitější formule. Pro vysvětlení hrozícího nebo i dlouhodobě přetrvávajícího problému

lze také užít osvědčený podmiňovací způsob typu *měli by jste, očekávali bychom, musíte, víme o tom a proto bychom měli, máme, máte, apod.* Tento bezobsažný, všezahrnující způsob vyjadřování je téměř nevyčerpatelný, pravou podstatu problému neřeší, naopak, velmi nešetrně ji zastírá. Shodně s tímto schématem jsou totiž velitelé a odborní funkcionáři vyzýváni k ekonomické racionalitě (hospodárnosti, efektivnosti, účelnosti), paradoxně iracionálními představami jak ji dosáhnout, kontrolovat a hodnotit. A že se vskutku jedná o nešetrné zacházení s myšlením a kreativitou lidí, o zdrojích ani nemluvě, prokazuje většina našich vědeckých prací, sborníků škol, konferencí, seminářů, monografií a článků v periodikách, a co více, tuto skutečnost dokládají i četná vyjádření velitelů a odborných funkcionářů útvarů.

Jak jsme již popsali, je toho hodně, co může svými dostředivými účinky determinovat vysokou úroveň a tedy i očekávané výsledky ekonomického řízení. Nemusíme se však příliš obávat. Bez nadsázky lze říci, že není potřebné ani příliš bádát, abychom si **obecné prvky vědy o ekonomickém řízení** dovedli představit ve zvláštních podmínkách AČR. Zpočátku samozřejmě jen teoreticky. Tato věda je totiž popsána v nekonečném množství odborné literatury, odráží ji bohatá praxe privátního sektoru, ale i nepřilíš dlouhá praxe některých armád NATO. Dokonce si již naprosto legitimně můžeme dovolit studentům přednášet *vybrané problémy ekonomického řízení AČR*, prozatím sice jen jako normativní společensko vědní disciplínu, ale pro příští rok chystáme k akreditaci nový modul vzdělávání v oboru *ekonomického řízení zdrojů*. Nezatahujme proto oponu před zahraničními zkušenostmi. Budeme-li soudní, tak nás ani ve snu nemůže napadnout, že vše proběhne naprosto hladce. Obtíže mohou nastat stejného nebo podobného charakteru jako v německé nebo britské armádě. Máme však k dispozici první zkušenosti těchto armád, nikdo se před námi neuzavírá, k dispozici jsou podrobná doporučení OECD pro tranzitivní země, RAB (Resource Accounting and Budgeting) britské armády, naši zkušení odborníci cestují za hranice a získávají nové poznatky. Přesto však musíme připustit, že výzkum, praktické ověřování, návrhy, schvalovací procesy, projektové řízení, realizace, ladění systému, ..., to vše bude probíhat po řadu dlouhých let a vůbec to nebude snadné. To, že za vším budou stát lidé, proškolení odborníci, vnitřně motivovaní, to je

skutečnost, která si zaslouhuje zvláštní pozornost. A nebude jich málo. Již v době ověřování, ale zejména **před přípravou realizace** bude potřebné, aby si myšlenky chystané transformace (protože tato změna bude již konečně mít charakter transformace) osvojila cílová skupina managementu z obou bloků řízení (zadávací, regulační). Shledáváme to jako nesmírně důležitou prioritu.

Prof. Krč v jednom ze svých článků uvádí, že v Bundeswehru je každý čtvrtý vysokoškolsky vzdělaný zaměstnanec vzděláním podnikový ekonom.

Z konceptu „Odpovědnost za náklady a výkony v Bundeswehru“ z r. 1996 se dozvídáme, že současně se zaváděním opatření k jeho realizaci je jeho nedílnou součástí paralelní zavádění tzv. *trvalého programu zlepšení*, pomocí jehož mají být systematictější a intenzivněji než dosud zohledněny potenciál kreativity a zkušenosti všech pracovníků. Tito spolupracovníci mají být přivedeni k systematickému podávání zlepšovacích návrhů, aby ve své vlastní působnosti zlepšili a zhospodárnili pracovní postupy. Cílem je zvýšení produktivity a hospodárnosti. Návrhy proto musí být rychle realizovány a oceněny.

Všimněme si, že je řeč o pracovnících, kteří vstupují do realizační fáze proškolení, se znalostí problémů a že dokonce systém od nich očekává pomoc v podobě dalších návrhů a zdokonalení.

Ing. Jiří Dušek a pplk. Ing. Roman Horák, Csc. v r. 2001 zveřejnili ve Vojenských rozhledech článek s názvem „*Nový způsob rozpočtování a účetnictví v resortu obrany Velké Británie*“. Kromě rozboru hlavních aspektů tzv. *zdrojového rozpočtování a účetnictví* a celé řady užitečných postřehů čerpaných z osobní návštěvy a z auditorské zprávy britské armády za fiskální rok 1999–2000 jsme nemohli přehlédnout poznámku, že za tímto účelem britská armáda přeškoluje tisíce odborníků. Mimochoodem, zmiňovaná auditorská zpráva pokládá zavádění zdrojového účetnictví za nejdůležitější reformu vládního účetnictví Velké Británie za více než 100 let.

## LIDSKÝ FAKTOR

AČR prochází kontinuálně od roku 1993 mnohými podobami reformem. Z vlastních zkušeností můžeme říci, že ani po těchto dlouhých létech *nejsme přesvědčeni* o tom, že většina velitelů a odborných funkcionářů splňuje základní podmínku každé úspěšné reformy; *že se s myšlenkou změn, jako její aktéři naprosto jednoznačně ztotožňují a nepochybně vědí, jaké v ní mají postavení, jak musí a jak mohou konat.*

Položil si kdy někdo otázku, jaká je úroveň ekonomického povědomí managementu v AČR? Při spotřebě cca 50 mld. Kč za rok by to byla určitě legitimní otázka.

Hovoříme-li o ekonomickém řízení, můžeme připomenout, že jedním z jeho mnoha nástrojů je i reporting, který má tu vzácnou vlastnost, že nám operativně, nepřetržitě, v reálném čase poskytuje zpětnou vazbu. Jeho cílem je prověřovat průběh procesů a rozhodnutí managementu, které mohou oscilovat nebo se významně odchylovat od našich záměrů. V této souvislosti by zajisté nebylo bez zajímavosti zvolit jednu z podobných forem zpětného zjišťování informací a zorganizovat anketu otázek, jakýsi průzkum znalostí, zkušeností a názorů velitelů a funkcionářů na více úrovních řízení AČR. Možná by se konečně vyřešily spory o tom, jaké penzum ekonomických znalostí je potřebné pro běžné, nicméně kvalifikované řízení a rozhodování. Otázky by mohly být kladeny i z pojmů, jejichž dvojsmyslné chápání se v AČR tak rychle udomácnilo. Zahrnovaly by představy managementu o ekonomice a řízení uvnitř, ale i mezi úvodem vzpomínanými řídicími bloky. Určitě by bylo zajímavé zjištění, jak jsou oba bloky respondentů znalostmi vybaveny, ale i to, jak se jejich názory na identická témata mohou rozcházet. A proč bychom to vlastně dělali? Inu proto, že ročně utrácíme již vzpomínaných 50 mld. Kč.

Některé navrhované otázky ankety mohou zasvěcenější pociťovat jako závan škodolibosti, ale bohužel, taková je skutečnost. Mohly by být formulovány asi takto: ... co si představujete pod pojmem výdaje, jakou máte představu o jejich správném plánování, čerpání v průběhu a na konci roku, co chápete pod pojmem náklady a jak můžete ovlivňovat jejich výši, co jsou ekonomické ukazatele, jaké ukazatele běžně užíváte v řídicích procesech. Dále pak, co si představujete pod pojmy nákladovost,

nákladové kalkulace, ekonomie, management a jaké plní obecné funkce, co jsou ekonomické analýzy a co je jejich obsahem, ale i to, jak můžete ovlivňovat svými rozhodnutími hospodárnost, efektivnost, účelnost, jaké nástroje ekonomického řízení používáte, co navrhuje, apod.

Anticipaci výsledků možno provést již dnes a to se značně vysokou mírou pravděpodobnosti. Rádi bychom se mýlili, ale dle našich zkušeností z brigádních a praporních velitelských a štábních kurzů by anketa jen potvrdila výrazně nízkou úroveň znalostí z oblasti ekonomiky, řízení a odvozeně i nízkou úroveň ekonomického povědomí, mimochodem, pro výsledky reformy stěžejních skupin managementu. Také by však potvrdila nečekaně velký zájem o tuto problematiku, ochotu pracovat v nových podmínkách, ve kterých jsou dopady vlastních rozhodnutí výsledkem rozhodovacích procesů s dostatkem informací v reálném čase. Ať tak či onak, závěry ankety by pomohly rozkrýt skutečný stav současné etapy ekonomizace, mohly by se stát varujícím signálem, pozdviženým prstem, který hrozí a zároveň ukazuje směr, kterým je potřebné postupovat.

V ediční činnosti VA Brno a VVŠ PV Vyškov jsme s úmyslem vyjít vstříc právě těmto skupinám řídicích pracovníků, ale i studentům, kteří budou dříve nebo později do role manažera vtaženi, vydali učební pomůcku s názvem: *Minilexikon ekonomických pojmů a souvislostí pro management AČR*. Jak vyplývá z rozhovorů se studenty velitelských a štábních kurzů a z výsledků edukačních procesů, byla přijata pozitivně a své poslání si plní velmi dobře.

## ZÁVĚR

V závěru kapitoly „Věda a praxe“ jsme se již zmiňovali o článku Ing. Jiřího Duška z MO ČR a pplk. Ing. Romana Horáka, Csc., z VA Brno. V průběhu návštěvy v r. 2001 získali cenné zkušenosti ze zdrojového rozpočtování a účetnictví britské armády. Na oplátku, s neskrývaným zájmem z britské strany, provedli na ministerstvu obrany prezentaci projektu obranného výzkumu „Cesty racionalizace ekonomického zabezpečení součástí MO ČR rozpočtového úseku“ VA Brno. Prezentace projektu byla chápána velmi pozitivně nejen proto, že se v resortu MO ČR podařilo zavést podvojný finanční účetnictví s odpovídající organizační strukturou a softwarovým

vybavením přibližně ve stejné době jako v britské armádě, ale také proto, že projekt obranného výzkumu výhledově tlumočil nové přístupy a cíle, které byly v principu shodné s cíli ekonomů britské armády.

Týkaly se potřeby plánovat a měřit vstupy podle odpovědnosti a přesně vymezených věcných cílů v systému ekonomického řízení naší armády, která je nesrovnatelně menší a méně složitější, než protější strana. Pro představu uvádíme jen několik čísel, která vypovídají o složitosti, ale také o obrovském a promyšleném nasazení osob ve všech řídicích úrovních.

Britská armáda plní 11 rozpočtů nejvyšší úrovně, 80 rozpočtů vyšší úrovně a 700 rozpočtů základní úrovně. Základní prostředky byly vyčísleny v hodnotě £ 87 mld., z toho bojová technika £ 28 mld., £ 14 mld. tvoří další majetek, dále pak skladové zásoby v hodnotě £ 6 mld. ve 170 skladových systémech. Ve věcném členění bylo k dispozici 45 000 objektů a staveb, 238 400 hektarů pozemků, 700 historických staveb, 114 lodí, 66 500 vozidel, 1 084 letadel. Roční peněžní výdaje činily £ 25 mld., vojenských osob bylo celkem 200 000, občanských zaměstnanců 100 000, skladové zásoby byly uváděny ve 2,5 milionech různých položek.

Bez ohledu na velikost a složitost plnění úkolů jsme měli shodné důvody ke změnám, které se nahromadily v souvislosti s celou řadou dřívějších omezení hotovostního účtování a řízení (ignorování využití prostředků, spotřeby skladových zásob, dlužníků a věřitelů, nebyl zvažován výstup, zaznamenávány byly jen finanční výdaje a příjmy, atd.). Účetní systémy jsme začali měnit přibližně ve stejnou dobu, přesto se ve výsledcích značně lišíme. Interním uživatelům účetních informací jsme již nedokázali nabídnout výhody, které s sebou přináší manažerského účetnictví a které mělo organicky navázat na nově zavedené podvojně účetnictví. Tuto šanci jsme v dané chvíli promarnili. Přínosy, o kterých se nyní zmiňuje britská strana, nejsou pro nás ničím překvapujícím. Predikovali jsme je v souvislosti se splněním nutných podmínek i do AČR až příliš často (méně majetku ve vlastnictví, lepší využití prostředků při posuzování opravy nebo výměny, udržování objemu skladových zásob jen v určitém případě a v určité době, lepší kontrolu provozních nákladů a nižší režijní náklady, možnost využití outsourcingu, jako zvážení hodnoty za peníze nebo nic, lepší finanční gramotnost, lepší a včasné údaje pro rozhodování, apod.). Úspěch slaví lidé, kteří dokázali změnit systém a myšlení, věda jen tuto možnost nabídla.



**Resumé:**

Authors of this paper deal with crucial problem areas of linking scientific knowledge and practice under conditions of the Czech Department of Defense and indicate potential solutions of this discrepancy. They focus on the term of “Economic Management”, explain it and, based on its today frequently incorrect interpretation, deduce possible causes of deficiencies within the current stage of the Czech Armed Forces Reform. At the same time, they point out several representative examples of foreign armed forces.

## Úvod

Příloha obsahuje překlad obsahu předpisu *Financial Management Policy Manual JSP 462 Ministry of Defence*, který se zabývá finančním řízením. Vzhledem k tomu, že se jedná o předpis o tisíci stranách, nebylo v silách ani záměrem organizátorů přeložit celou příručku. Jde o doplnění informací ze semináře s cílem ukázat na důslednost a komplexnost přístupu britské strany k problematice finančního řízení v ozbrojených silách. Je otázkou dalších kroků, do jaké míry se tento materiál využije v podmínkách resortu obrany a přeloží do českého jazyka. Jako bohatý informační zdroj může tento manuál sloužit jako podklad k řešení problematiky finančního řízení v ozbrojených silách.

Lze vyjádřit obdiv a poděkování britským kolegům za ochotu s jakou nám umožnili seznámit se s jejich postupy při zefektivnění finančního řízení.

**Obsah předpisu**

FINANCIAL MANAGEMENT POLICY MANUAL  
JSP462  
MAY 2003  
MINISTRY OF DEFENCE

Příručka o postupu finančního řízení  
resortu ministerstva obrany

Významový slovník zkratk

Významový slovník odborných výrazů

**Část 1 Úvod**

**Část 2 Obecně**

Kapitola 1 — Řízení veřejných výdajů

Kapitola 2 — Parlamentární podpora a rámec vládního finančního řízení

Kapitola 3 — Účetní systém ministerstva obrany

Kapitola 4 — zrušena (nahrazena předpisem JSP 525)

Kapitola 5 — Strategické řízení obrany

Kapitola 6 — Zdraví finančních systémů

**Část 3 — Úlohy a odpovědnosti**

Kapitola 1 — Finanční ředitel

Kapitola 2 — Služba výkonných komisí

Kapitola 3 — Rozpočtoví správci

Kapitola 4 — Finanční úředník (důstojník) - senior a rozpočtový manažer

Kapitola 5 — Hlavní účetní

Kapitola 6 — Úloha ředitele vnitřního auditu

Kapitola 7 — Úloha Národního kontrolního úřadu (NAO) a Výboru veřejného účetního (CPA)

Kapitola 8 — Zvláštní odbory ministerstva obrany

**Část 4 — Řízení obrany**

- Kapitola 1 — Společný obranný plán
- Kapitola 2 — Řízení plánování – bude vydáno
- Kapitola 3 — Krátkodobé plánování
- Kapitola 4 — Výkonové řízení a zákaznická podpora smluv
- Kapitola 5 — Výkonnostní plánování – není vydáno
- Kapitola 6 — Výkonové hlášení a řízení
- Kapitola 7 — Hodnocení a vyčíslení investic
- Kapitola 8 — Zdrojové účetnictví ministerstva
- Kapitola 9 — Finanční řízení v průběhu rozpočtového roku
- Kapitola 10 — Členění peněžní hotovosti
- Kapitola 11 — Delegování kompetence funkce státní pokladny

**Část 5 - Metody a postupy finančního řízení**

- Kapitola 1 — Finanční pravidla a slušnost
- Kapitola 2 — Účty a placení
- Kapitola 3 — Zálohy, prozatímní platby a odklady plateb
- Kapitola 4 — Ztráty (včetně krádeží), zničené, speciální platby a dary
- Kapitola 5a) — Aktuální a podmíněné závazky a žádosti o půjčky
- Kapitola 5b) — Odškodnění a pojištění
- Kapitola 6 — Kompenzační nároky
- Kapitola 7 — Výpomoci
- Kapitola 8 — Celní poplatky při dovozu

## **Část 6 - Různé**

- Kapitola 1 — Rozpočtoví pracovníci
- Kapitola 2 — Agentury (organizace)
- Kapitola 3 — Mezinárodní společné projekty
- Kapitola 4 — Majetek obrany
- Kapitola 5 — Smlouvy a nákupy
- Kapitola 6 — Informační a spojovací služby
- Kapitola 7 — Mezinárodní aktivity
- Kapitola 8 — Operační nasazení v zámoří
- Kapitola 9 — Schvalovací postupy
- Kapitola 10 — Partnerství soukromého a veřejného sektoru
- Kapitola 11 — Prostředky jednání
- Kapitola 12 — Vládní obstarávací úvěr

## Závěr

### Dámy a pánové,

Seminář dospěl ke svému vrcholu. Chtěl bych vystupujícím poděkovat za jejich aktivitu a plodnou diskusi. Z vystoupení diskutujících, kteří odevzdali příspěvky bude vytvořen sborník. Myšlenky, které zde zazněly, snad najdou úrodnou půdu nejen na teoretické úrovni, ale budou přeneseny do praxe. Bude vhodné dále pokračovat v daném směru aplikace podnikohospodářských metod řízení do podmínek veřejného sektoru (obranu). Předpokládám, že názory na tyto metody budou nadále rozvíjeny a prosazovány do praxe.

Vyjadřuji poděkování za pomoc při organizaci zaměstnancům vojenské zotavovny Měřín, VLRZ p. o. Praha a společnosti H&D schola rationum, v. o. s. Brno za bezchybné zabezpečení semináře.

pplk. Ing. Roman Horák, CSc.  
předseda organizačního výboru

