

Moderní účtování nákladů v Armádě ČR

Motto: *Finanční situace je kritická. Každý náčelník sekce GŠ AČR a velitel operačního stupně je zodpovědný za výstavbu a výcvik svých vojsk. Těto povinnosti jej nezabavuje ani fakt, že bezprostředně nerozhoduje o všech potřebných finančních prostředcích*

generálporučík Ing. Jiří Šedivý, náčelník generálního štábu AČR:
Směrnice NGŠ AČR pro přípravu vojsk AČR ve výcvikovém roce 2001

Z hlediska ekonomické teorie jsou vždy zdroje omezeny jak v kratším, tak v delším časovém horizontu. Nacházíme se v období napjatosti státních financí a k tomu je nutno připočítat nerovnováhu veřejných financí. Příjmy získané od občanů z daní a dávek se nedají v dohledné době zvyšovat. Zadluženost státu je velmi vysoká. Změna důchodového systému, s níž se počítá v blízké budoucnosti, zatíží finance na přechodnou dobu ještě více. Příjmy státu budou potřebné ke krytí sociálních záležitostí.

Co z tohoto úvodu vyplývá? Jak se stávajícími finančními prostředky, které jsou přidělovány na obranu, zabezpečit kvalitní výcvik a chod budoucí profesionální armády? S přidělenými prostředky lze hospodařit přísnou centralizací vrcholového orgánu, ale také decentralizací finančních prostředků na nižší stupně s přísnou kontrolou čerpání prostředků přes plnění úkolů výcvikového roku. Musíme se zabývat efektivností neboli stanovením jakéhosi kritéria správného využívání zdrojů. „Efektivnost je takové použití ekonomických zdrojů, které přináší maximální úroveň uspokojení, dosažitelnou při daných vstupech a technologiích“ [1].

Dále je nutno se zabývat hospodárností, kdy jde o „dosažení cíle při vynaložení nejnižších nutných vstupů“, a jako poslední účinnost - je určována na základě kvality nebo hodnoty dosažené výstupy [2]. Obecně se předpokládá, že při tomto komplexním sledování nákladů můžeme hovořit o **ekonomickém chování v podmínkách armády**. K tomu je třeba aplikovat podnikohospodářská kritéria v ozbrojených silách.

Současná situace je velmi složitá jak vyplývá z následujícího textu. Nedostatečně či nesprávně uplatňované ekonomické nástroje řízení způsobují každoročně rozpočtové ztráty, které nelze současně uplatňovanými kontrolními mechanismy hodnověrně specifikovat (ani odhadnout).

Chybná alokace zdrojů na základě chybného plánování či neoprávněného subjektivního rozhodování, nakupování nepotřebného materiálu a služeb, pomalá distribuce materiálu a služeb, zbytečné držení nepotřebného materiálu a zásob, nepotřebné opravy nemovitého a movitého majetku, nepotřebné školení osob, zbytečné kurzy a zahraniční pobyty atd. vedou k **situaci, kdy za jednotku vstupu se dosahuje nízká hodnota výstupu**, kterou nelze, v současné situaci neexistence jednoznačných kritérií a měřítek, hodnověrně změřit a kvantifikovat [3].

Jak sledovat plnění úkolů?

Z hlediska sledování plnění úkolů výcvikového roku bude mít důležité místo moderní účtování nákladů v naší armádě. To bude vyžadovat, abychom ozbrojené síly chápali jako podnik a podle toho budeme muset upravit celou institucionální a personální strukturu ozbrojených sil. Avšak než k tomu přistoupíme, bude nutné si vysvětlit, jak k tomuto úkolu je nutno přistoupit.

Mnozí ekonomové zabývající se analýzou vojenských činností se domnívají, že efektivnost ve vojenském sektoru je spíše záležitostí politickou než ekonomickou. Efektivnosti posuzujeme v rovině alokace zdrojů do obranného sektoru a v obranném sektoru. K alokaci v obranném sektoru využíváme systém SPPR. Omezeně se zabýváme ekonomickou efektivností alokací v obranném sektoru.

Řízení zdrojů můžeme chápat jako určitý návod, směrnici nebo příručku pro kontrolu finančních a jiných zdrojů. To zahrnuje aplikaci programování, rozpočtování, účtování, vykazování, analyzování a vyhodnocování. Praktické zaměření řízení zdrojů lze shrnout do čtyř bodů:

1. Získávání zdrojů.
2. Alokace zdrojů v souladu s prioritami (běžně ve finančním vyjádření nebo reprezentované pracovní silou).
3. Účtování o zdrojích pomocí:
 - systému, který podporuje rozhodovací proces a sleduje možnosti programu a rozpočtových funkcí,
 - systému, který provádí účetnictví odpovídající požadavkům rozpočtových pravidel.
 - provádění analýz a v případě potřeby korekce plnění programu.
4. Provádění analýz a v případě potřeby korekce plnění programu.

Tyto funkce tvoří uzavřený cyklus. Je zřejmé, že funkční složky řízení zdrojů lze popsat i odlišným způsobem, ale vzájemný vztah a provázanost existující mezi čtyřmi výše uvedenými body zdůrazňuje potřebu dosáhnout lepší horizontální i vertikální integrace řízení zdrojů, je-li cílem dosáhnout skutečně efektivní správy zdrojů [4].

Pro efektivní alokování zdrojů v obranném sektoru nám chybí obecná podnikohospodářská základna ozbrojených sil. To je jeden z důvodů proč se zaměřujeme na východiska efektivní alokace zdrojů v obranném sektoru. Od vzniku České republiky uplynula již dlouhá doba a v podmínkách naší armády je nutno přistoupit k nastartování nových přístupů alokace zdrojů v obranném sektoru.

Východisko k řešení složité situace v hospodaření se svěřenými zdroji vidíme v tom budeme-li počítat ve vojenském prostředí s ekonomickými daty jako jsou kapitál, jmění, náklady a výnosy. Tak se k této otázce přistupovalo v SRN, kdy došlo ke značnému soustředění intelektuálního úsilí na problémy mikroekonomické, což se odrazilo v rozvoji originální vojenské ekonomie s názvem „Nauka o ekonomické provozuschopnosti vojska“ (*Betriebswirtschaftslehre der Streitkräfte*). Tato vědecká disciplína jako „Militärökonomie“ pretenduje, podle našeho názoru, na úlohu syntetizátora našich problémů v ekonomice ozbrojených sil.

Aby ozbrojené síly mohly být prezentovány jako hospodářský podnik musíme předpokládat tyto roviny kde se realizují podnikohospodářská (ekonomická) kritéria:

- obrana na celostátní úrovni,
- nejvyšší velení ozbrojených sil,
- vojenští velitelé od brigád až po nejmenší jednotky.

Vojenská ekonomika musí mít v sobě jak prvky veřejné ekonomie, tak i prvky podnikové ekonomiky. Její východiska jsou velmi složitá, ale v každém případě musí vycházet z hospodárnosti. Vojenská ekonomika je učením o hospodářství ve vojenských záležitostech. Samotné hospodaření uvnitř vojska a to s celkovým hospodářským spojením s vojskem je pak vojenská ekonomie [5].

Sledování technických dat je používáno. Mohlo by se skoro zdát, jako by to u ozbrojených sil byl jediný údajový řád, jemuž se věnuje pozornost. Při sledování ekonomických údajů se spokojujeme se sledování čerpání prostředků. Není tudíž příliš často v popředí otázka, za co byly peníze vydány, nýbrž snaha, aby z příjmů bylo získáno nezbytné krytí výdajů. Proto požadavek, aby byl zúčtováván majetek a náklad, má pro ozbrojené síly stále větší význam.

Požadavek, aby se vedle starosti o krytí výdajů měřilo s použitím ekonomického principu - totiž, aby se s nejmenšími prostředky mohlo dosahovat největšího užitku - není vzhledem k požadavku racionalizace a zvýšení hospodárnosti v podmínkách armádního mechanismu vůbec neoprávněný.

Racionalizace se dosahuje zvýšeným využitím ekonomických metod, které vedou ke snížení provozních nákladů, přičemž uspořené prostředky mohou být využity na zvýšení investičních výdajů, zejména na pokrytí potřeby doplnění a obnovení výzbroje ozbrojených sil [6]. Tento požadavek však může být splněn jen tehdy, když ozbrojené síly budou používat ekonomické nástroje - kapitál, majetek, náklad, výnos.

Tak jako každý podnik potřebují ozbrojené síly ke splnění své úlohy věcný majetek. O věcném jmění by se měl vést majetkový účet. Musí být ročním odpisy. Znamená to roční ohodnocení těchto statků. Tím budeme nuceni vždy znovu měřit hodnotu nabytých předmětů. To povede k tomu, že velmi lehce rozpoznáme chybné investice. Ekonom nepochopí, proč tank v roce svého pořízení zmizí jako výdaj. Měl by být vykázan jako majetek.

Ozbrojené síly mají hodnotu v obchodním smyslu. Vedle účtování druhů nákladů by se mělo provádět účtování nákladových míst [7]. Přesně tak, jak je to třeba vědět v hospodářství, totiž kolik musí být vydáváno na jedno pracovní místo, přesně taktéž musí být zjišťována částka, která je zapotřebí na jednoho vojáka na určitém místě. Vnitřním srovnáváním nákladů jednotlivých jednotek může být povzbuzena soutěživost přes ekonomickou kvantifikaci.

Takové účtování nákladů brzy ukáže, zda je opravdu úsporným opatřením to, že voják sám uklízí svůj ubytovací prostor a zbraně a prostředky v nemalé hodnotě se nepoužívají. Není toto zúročení kapitálu pro tyto výcvikové prostředky až příliš vysoké v porovnání s hodinovou mzdou uklízečky? Naše hospodářsky výdělečné podniky v každém případě ještě nepřišly na myšlenku, aby se ubytovací prostory pro pracovníky ve výrobě nechaly čistit a aby na stejnou dobu byly odstaveny stroje. Zdá se, že při takovém náhledu jsou výdaje a náklady zaměňovány. Má-li být úklidovou prací vojákem snad dosaženo výchovného cíle, pak je to jiná otázka. Musí se jenom vědět a musí to být známo, kolik takový výchovný cíl stojí.

„Výnosnost“ ozbrojených sil je ve výkonu pro obranu. Proto se zdůrazňuje význam měření jmění a nákladů. Z ceny vlastních nákladů vyplývá tlak na snižování vlastních nákladů. Důležité je porovnávat vlastní náklady s náklady v bližším a vzdálenějším okolí. Srovnání mezi různými jednotkami mohou být rozšířeny srovnáním jednotek stejného druhu jedné země se zemí druhou. Zde se musí počítat s paritou kupní síly. Tímto způsobem se může dospět k novým myšlenkám a k pokročilejšímu uvažování.

V poznávání společných znaků mezi podnikovým hospodářstvím a armádou budeme muset vyslat kvalifikované důstojníky a praporčíky na kurzy o top managementu.

Zavedením výpočtu nákladů se tak může dostat do armády také obchodní myšlení. Cena ve smyslu ceny vlastních nákladů zde dostává svůj hlubší význam. Je stabilizačním faktorem, neboť národ platí, aby se zachoval pořádek, který zaručuje jednotlivci jeho svobodu. Na této částce je třeba poznávat, co má pro jednotlivý národ cenu, aby byl udržen pořádek, který si přeje.

Řešení úkolu zvýšení efektivity v obraně není možné bez rozsáhlého technického aparátu. O tomto věčném majetku je třeba vést účet, aby bylo možno vždy podat informaci o stavu kvantitativně i kvalitativně. Tam, kde je jmění, je také kapitál. Kapitál legitimuje vlastnická na jmění v ozbrojených silách.

Na konferenci **IDET 2001 V Brně** zaznělo, že při hledání cest k lepšímu využití disponibilních prostředků se můžeme nechat ovlivnit nabídkou několika variant:

- ① Nadále hospodařit ve stávajícím systému. Odsoudíme se tím ovšem k nejistotě, zda jsou prostředky na obranu dostatečné a zda jsou efektivně využívány. Pojmu efektivita zůstane punc libivého rétorického gesta.
- ② Po provedení koncepční analýzy přistoupit k vybudování nového, fungujícího systému. Po zkušenostech z budování nových systémů v ČR, zejména z hlediska časového a finančního, je pravděpodobné, že by vybudování takového systému neřešilo problém v tom časovém horizontu, jaký si závažnost problému vyžaduje. A to jak z pohledu široké civilní veřejnosti, tak z pohledu samotných příslušníků rezortu.
- ③ Implementovat do podmínek rezortu nástroje a metody řízení efektivity, ale i praktické zkušenosti z jejího dosahování ze srovnatelných organizací [8].

Při podrobnějším zkoumání všech tří nabízených variant zřejmě dospějeme k názoru, že ideální varianta bude druhá varianta, bez ohledu na to, že bude vyžadovat delší časový horizont na zavedení. Avšak je nutno zdůraznit, že musí jít o vnesení podnikohospodářských kritérií do chování v armádě. A tomu tak dosud není.

Sledování vztahu a užítku

Jestliže jsme pro moderní účtování nákladů, pak musíme přistoupit k sledování vzájemných vztahů mezi užítky a náklady. Výzkumy vzájemného vztahu mezi užítky a náklady můžeme chápat jako postupy ohodnocení opatření, která jsou používána ve veřejném sektoru. Základem těchto ohodnocení je požadavek zajištění nejvýhodnějšího způsobu nasazení účelových prostředků, jejichž prostřednictvím lze docílit určitého výsledku s co možná nejmenšími náklady nebo docílit co možná

nejvyššího výsledku s vynaložením určité výše nákladů. Objektem hodnotové analýzy v nejobecnějším slova smyslu je činnost uspokojující potřebu určitého subjektu.

V této souvislosti je nutno hledat další pomocná kritéria, která nám umožní naplnit vztah mezi užitky a náklady. Jedno z těchto kritérií může být **analýza nákladů a užitku**. Tato analýza nákladů a užitku by se měla vztahovat na náklady a užitky zkoumaných opatření, která jsou oceněna v penězích a sobě navzájem přiřazeny. Základem pro ocenění jsou skutečné ceny.

Dalším nástrojem by mohla být **analýza účinnosti nákladů**. Analýza účinnosti nákladů by se měla použít tehdy, kdy není možná kvantifikace v penězích, nebo tato kvantifikace postrádá smysl. Ocenění pak je v jiných než peněžních jednotkách. Měřítka takového ohodnocení by měla představovat konkrétní systém cílů a váhy jednotlivých cílů.

Teoretický základ vztahu mezi užitky a náklady spočívají na jedné straně v alokační a cenové teorii ekonomického myšlení, na druhé straně v teorii rozhodování. Přičemž analýza nákladů a užitku se spíše opírá o výpovědi ekonomické teorie, zatímco analýza účinnosti nákladů se spíše opírá o teorii rozhodování. Ústředním problémem je modelování preferencí a způsob agregace údajů v celém procesu a přijetí rozhodnutí. Nejlépe je použijeme na aplikaci určení bojové hodnoty zbraňových systémů

V případě analýzy nákladů a užitku jsou základem skutečné ceny. Výsledek analýzy nákladů a užitku může být udán buď ve tvaru tzv. kvocientového pravidla, nebo ve tvaru tzv. diferenčního nebo-li rozdílového pravidla. V případě, že má učiněno rozhodnutí mezi dvěma nebo více alternativními opatřeními, pak je nutné podle kvocientového pravidla dát přednost největšímu poměru mezi dosaženými užitky a investičními výdaji, podle rozdílového pravidla pak největšímu rozdílu mezi těmito veličinami. Je třeba vzít do úvahy skutečnost, že v rámci porovnání jednotlivých opatření ať už podle kvocientového či rozdílového pravidla, se mohou některá opatření jevit jako účinnější. V obecné teorii se dává přednost kvocientovému pravidlu, protože umožňuje srovnání mezních užitků a mezních nákladů.

Analýza účinnosti nákladů je způsob k ohodnocení základních opatření nebo k sestavení pořadí mezi různými opatřeními. Základem analýzy účinnosti nákladů v užším slova smyslu je ekonomický princip, dle něhož má být dosaženo definovaného užitku (splnění cíle / výnos) s co možná nejmenšími náklady (minimalizace nákladů) nebo s danými náklady docílit co možná nejvyššího výnosu (maximalizace výnosů).

Analýza určuje (definuje) cíl, popřípadě kritérium účinnosti, kterého má být ve výše uvedeném smyslu dosaženo. Účinnost se všeobecně měří ve fyzikálních jednotkách, které tak stojí jako protiváha nákladům, které jsou vyjádřeny peněžně.

Problémy zajišťování nákladů na funkce spočívají v rozdílnosti struktury prvků a struktury funkcí analyzovaného objektu. Je vhodné použít rozborově propočtových postupů, při kterých se odborným posouzením stanoví podíl prvků struktury objektu na plnění jednotlivých funkcí. Neexistence jediné měrové jednotky, subjektivismus při stanovování vah, nejednoznačnost v přijímání rozhodnutí vedou k tomu, že v našich podmínkách neexistuje univerzální postup.

Širší použití vztahu mezi užitky a náklady je umožněno velmi efektivně v prostředí SPPR. Ekonomická základna pro analýzu nákladů a užitku s požadavkem peněžního ohodnocení co možná všech účinků jednotlivých opatření dovoluje analýzu nákladů

a užitku označit jako metodu hodnocení investic v užším smyslu pro investiční opatření v ozbrojených silách.

V rezortu obrany použití analýzy nákladů a užitku může narazit na potíže zvláště v souvislosti s požadavkem peněžního ocenění účinku příslušných opatření. U velkého počtu menších, zvláště vojensky technických opatření je peněžní hodnocení docílených účinků obtížné.

Upustí-li se v důsledku zmíněných obtíží od dosažení optimalizace zdrojů pomocí metody analýzy nákladů a užitku, pak existuje možnost racionálního rozpočtového rozhodnutí, které je založeno na rozdělení vzácných zdrojů podle **kritéria účinnosti nákladů**. Toto kritérium uvádí, že je možné docílit s danými zdroji buď nejvýše možný užitek, nebo danou velikostí užitku s použitím co nejmenšího množství zdrojů, které představují náklady.

Jen v případě použití kritéria účinnosti nákladů je možné jasné rozhodnutí s ohledem na výběr alternativních opatření za situace, kdy je užitek opatření na základě kritéria účinnosti měřitelný. Pak se hovoří o tzv. **jednodimenzionálním systému cílů**.

Je možno říci, že zvláště analýza užitku a nákladů v užším smyslu má jako hodnotící postup pro opatření v rezortu obrany větší význam než analýza účinku a nákladů. Toto je mezi jiným možné vyvodit z toho, že:

- jednotlivá opatření ve většině případů představují technicky nejvyšší náročné přístroje nebo komplexní systémy,
- cílený vývoj vhodných opatření probíhá na základě detailního požadavku,
- peněžní ocenění účinku je velmi obtížné.

Doporučení ze vztahu užitku a nákladu

Abychom mohli odpovědně rozhodnout, jak postupovat v budoucnosti, je potřebné mít:

- a) empiricky doložitelné souvislosti,
- b) soustředěná data o provozu na ekonomické bázi,
- c) vztahující se souvislosti dat a prognóz,
- d) struktury preference nositelů rozhodování a tvůrců.

Prostřednictvím vhodného postupu s volbou analýzy nákladů a užitku nebo analýzy účinnosti nákladů a nebo analýzy užitečnosti má být problém odpovídající způsobem efektivního hospodaření rozhodnut. Přitom je nutno v jednotlivostech dbát na to, že analýza nákladů a užitku vyžaduje pokud možno peněžní ohodnocení účinku. Její použití je tudíž kritické, pokud se peněžní ohodnocení jednotlivých účinků vzdálí od tržních cen. Jestliže použijeme stínové ceny, pak jenom předstíráme ekonomickou racionalitu v rámci hodnocení.

Hodnocení musí být transparentní, to vyžaduje předběžné znalosti jak tuto analýzu provádět. Tato skutečnost nám zabezpečuje, že tato osoba anebo jiné osoby by postupovaly stejně. Je nutné zaručit srovnatelnost výsledků. Tento požadavek má zvláštní váhu, pokud je nutné seřadit větší množství opatření z hlediska jejich nutnosti anebo když vychází z více míst. Také při koncipování vztahu mezi užitky a náklady je

nutné dbát na princip hospodárnosti. Největší náklad představuje většinou příprava a zpracování empirické datové základny.

V oblasti obrany analýza nákladů a užitku nehraje podstatnou roli. Zde by mělo jít o vývoj ve směru zlepšování empirické datové základny, která je důležitá pro zjištění vysoké kvality hodnocení jak při analýze nákladů a užitku, tak při analýze účinnosti nákladů. Avšak nejsou-li splněna základní kritéria měření nákladu a užitku i účinku, pak dostává přednost politické rozhodování, skryté pod rouškou schvalování projektu nebo činnosti.

Doporučení ke zvýšení ekonomické účinnosti v ozbrojených silách

Narůstající omezenost finančních zdrojů v rezortu obrany, vyžaduje další rozvoj a použití výkonnějších postupů k zhodnocení opatření v tomto sektoru. Je nutno si uvědomit, že postupy při sledování vztahu mezi užitky a náklady v žádném případě neodstraní politické rozhodování a politickou odpovědnost za toto rozhodování. Jejich velká výhoda spočívá v tom, že činí rozhodovací proces transparentní a kontrolovatelný a nabízí sektoru obrany výchovnou funkci v rámci snahy dosáhnout optima.

Ke zvýšení výkonnosti ozbrojených sil by měly být nastoupeny tyto cesty:

- armáda by měla být na cestě k ekonomickému účtu jako prostředku řízení,
- využít zavést flexibilní rozpočtování od nejnižšího po nejvyšší stupeň velení,
- vyškolit příslušníků ozbrojených sil na úseku provozního hospodářství na univerzitě obrany,
- zavést průběžné ekonomické školení v ozbrojených silách (např. o alokaci zdrojů v obraně),
- aplikace operační analýzy pro vícekritériální rozhodování v činnosti vojenského profesionála,
- provést komparativně deskriptivní studii o použití analýzy nákladů a užitku v sektoru ozbrojených sil,
- příprava a provedení provozně ekonomického výzkumu (pilotní projekt) na sledování nákladů na vojenské činnosti v sektoru ozbrojených sil,
- zkoumat vzájemné vztahy mezi užitky a náklady,
- analyzovat náklady a užitky ve vojenském sektoru,
- analyzovat účinnost nákladů v obranném sektoru,
- provádět analýzu účinnosti nákladů a užitečnosti,
- připravit datový sklad pro investiční a obchodní kalkulace,
- pomocí tzv. controllingu zajistit pronikání hospodárnosti do ozbrojených sil,
- institucionalizovat přípravy podkladů pro sledování vojenských činností z ekonomických hledisek,
- vytvořit předpoklady pro institucionalizované sledování nákladu-užitku.

Měl by se prosadit požadavek, že armáda je podnik a musí být vedena podle ekonomického principu jako podstaty řízení. Se zavedením koncepce náklady-výkony

a zodpovědnost za ně se otevře nová kapitola podnikového hospodářství v armádě. Flexibilní rozpočtování je předpokladem zavedení podnikového hospodářství v armádě, anebo vytvoří prostor pro aplikaci podnikohospodářských kritérií v podmínkách armády.

Odpovědnost za náklady-výkony by měla směřovat k dosažení efektivního užití zdrojů v armádě. Má přispět k tomu, aby se udržela schopnost výkonu při ubývajících prostředcích hospodaření a pro převzetí nových úkolů. V projektech náklad-výkon by se efektivnost měla potvrdit v aplikovatelnosti provozně hospodářského myšlení ve vojenském systému, na druhé straně by měly být zjištěny konfliktní místa s jinými systémy řízení jako systém personálního vedení, předpisy, uznávání vojenské hierarchie apod.

Nyní jde o to najít most mezi systematikou nahodilostí vojenského rozpočtu jako účtem příjmů a výdání. Nehospodárnost se dá pravděpodobně odstranit teprve pod ještě silnějším tlakem na socioekonomický systém a hodnocení hospodárnosti na základě podnikohospodářských kritérií by mělo být plně zabudováno do kariérního hodnocení. Kvantifikace vojenských činností povede k racionálnímu plnění úkolů.

Domnívám se, že „podnikatelská“ (flexibilita rozpočtování) volnost velitelů je nezbytná, aby se vlastní náklady mohly vést ve vlastní odpovědnosti a na vlastním ekonomickém základě. **Nesmí být z cizí strany určováno co se má dělat, aniž by k tomu nebyly přiděleny finanční prostředky.** Finanční prostředky by se přidělovaly na základě dlouhodobého sledování nákladů na jednotlivé činnosti v ozbrojených silách. Teprve poté bychom mohli hovořit o realizaci hospodárnosti, efektivnosti a účinnosti v armádních podmínkách. Velikost čerpání finančních prostředků a dosahované výkony jak již bylo uvedeno by byly podkladem pro personální hodnocení a opatření.

Doporučení k chování armády v podmínkách omezených finančních zdrojů

Příjmy získané od občanů z daní a dávek se nedají v dohledné době zvyšovat. Zadluženost státu je velmi vysoká. Pak nastává situace že obstarávání kapitálu pro armádu jako vojenský podnik se může rozšířit burzovním financováním.

Dějinné příklady poukazují na jiné druhy možného obstarání kapitálu pro vojenské činnosti. Fiskální zásada zákazu účelové vazby státních příjmů na určité státní výdaje vždy nepanovala. Pro vojenské podniky, které patří k zájmu všech, by mohly být vypsány veřejné půjčky atd.

Skrovnost kapitálu pro potřeby obrany vyžaduje nové metody získávání jak o tom svědčí následující příklad. V odborném tisku byla informace, že japonské obchodní domy s cennými papíry se zajímají o španělskou armádu. Tam stálo, že španělská armáda chce prodat japonské skupině své vojensky užívané terény včetně cvičišť, velících center a udržovacích zařízení.

Na straně španělských ozbrojených sil je prý záměr financovat z tohoto prodeje přestavbu konštruktivní armády na armádu profesionální a na její technickou modernizaci a pronajmout potřebná zařízení japonské skupině. Na japonské straně je zúročení (výnos) lehce zhodnotitelných zařízení námořnictva a letišť pro civilní účely. Japonci vycházejí z toho, že v dohledné době budou španělské ozbrojené síly dále redukovány, a tím bude jedno nebo jiné zařízení volné. Techniku známou pod jménem

leasing, movité či nemovité předměty a prostředky pronajmout místo je koupit, to je další možnost využití cizího vlastnictví jako náhrady majetku.

O leasingu pro ozbrojené síly se již v zahraničí objevila početná literatura. Mělo by se zjistit, zda ten či onen běžně prodáváný prostředek by nemohl být pronajat místo vložení kapitálu. Může jít např. o ochranný oděv vojáků pro jednotlivce. Tento speciální oblek vyžaduje totiž přiměřenou péči a údržbu a musí se držet na nejmodernější úrovni. To by bylo možno zabezpečit leasingem. Mnohé oděvní sklady by se mohly ukázat jako přebytné.

Problémy legitimacy rozhodování jednotlivce je třeba nahradit požadavkem aktuálních účtů nákladů a výkonů jako nositeli rozhodnutí, tzn. posílení stránky ekonomického rozhodování na základě flexibilního rozpočtování, controllingu.

Nová vojenská doktrína předpokládá nasazení jednotek armády také mimo území NATO. To významně změnilo odpovědnost vojáka. Až dosud byl jeho úkol vázán na obranu země. Tato vazba byla pro jednotlivce přehlednější, mravně a právně. Primát politiky rozhodoval o jeho nasazení. Politikové jako nositelé primátu politiky a vojenské vedení jako exekutiva s institucí rozkazu a poslušnosti dostávají tím odpovědnost, která není doposud definována.

Je třeba ji zodpovědět s požadavkem rentability armády, jejího moderního účtu. Rentabilitu chápeme jako provozně hospodářskou rozvahu - účet náklady - užití, ve vztahu k jejímu nasazení. Náklady se nerozumí pouze materiální a finanční náklady. Zejména, vzhledem k hospodářské situaci České republiky, je třeba sledovat tendenci k vyčlenění výdajů z hospodaření ministerstva obrany, které jsou v rozporu s úkolem obrany země. Jde zde velmi aktuální otázka financování tohoto nasazení. Rozpočet ministerstva obrany by neměl být vázán na provozně cizí výdaje.

Zefektivnit a z hospodářnit činnost AČR můžeme především zavedením podnikohospodářských kritérií. Proces to bude velmi obtížný, bolestivý, ale nanejvýš potřebný.

Poznámky:

1. Krč, M.: Moderní účtování nákladů v ozbrojených silách. In: Ekonomika, Logistika a ekologie v armádě - II. konference IDET 2001. Brno.
2. Coufal, I., Bruncík, M.: Hospodárnost, efektivnost a prohlubování ekonomické transformace rezortu MO. In: Ekonomika, Logistika a ekologie v armádě - II. konference IDET 2001. Brno.
3. Zlatuška, O.: Ekonomika rezortu armády. In: Ekonomika, Logistika a ekologie v armádě - II. konference IDET 2001. Brno.
4. Holcner, V.: Řízení zdrojů. In: Ekonomika, Logistika a ekologie v armádě - II. konference IDET 2001. Brno.
5. Německá teoretická fronta představující vojenskou ekonomiku zaměřuje pozornost na mikroekonomické otázky chování ozbrojených sil. Od počátku *de facto* šlo o projednávání vnitropodnikových problémů ozbrojených sil. Mezi tyto problémy patří především takticko-hospodářské nasazení ozbrojených sil, náklady a propočty účinnosti působení ozbrojených sil, ekonomicky účelná organizace a organizační pružnost a nauka o hospodárném rozhodování v podmínkách vojenské organizace.
6. Hušková, I.: Zkušenosti z racionalizace ekonomického chování Bundeswehru a jejich možné využití v AČR. In: Ekonomika, Logistika a ekologie v armádě - II. konference IDET 2001. Brno.
7. Otázkou nákladových míst se velmi podrobně zabývá mladý ekonom Polašek, R. Rozebírá strukturu nákladových míst, hlavní procesy, účetnictví materiálu a cizích výkonů a účetnictvím investic ve své stati s názvem: Racionalizace ekonomických procesů v Bundeswehru. In: *Sborník Vojenské akademie v Brně. Aplikované sociální a ekonomické vědy, řada C-D. Brno, zvláštní číslo, ročník 2001.*
8. Coufal, I., Bruncík, M.: Hospodárnost, efektivnost a prohlubování ekonomické transformace rezortu MO. In: Ekonomika, Logistika a ekologie v armádě II. konference IDET 2001. Brno.