

Ing. Svatopluk Kunc

**Praxe v managementu a ekonomice veřejného sektoru****VOJENSKÝ  
PROFESIONÁL**

*Autor zkrácenou formou přibližuje rozporuplnost vztahu management a ekonomika ve veřejném sektoru a zamýšlí se nad jeho příčinami. Na příkladu britské armády vysvětluje příčiny a důsledky změn v oblasti řízení zdrojů a vytváří prostor pro jejich komparaci s realitou u nás.*

**1. Úvod**

Věda a praxe jsou komplementární pojmy a není snadné najít mezi nimi vyváženou rovinu vzájemného působení. Ne jinak je tomu v teorii a praxi ekonomiky a managementu, jejichž účelnou koexistencí ve veřejném sektoru se nyní budeme zabývat.

Obecně lze říci, že některé poznatky výzkumu se v praxi zdají být příliš vědecké, nadměrně složité, a tím pádem i málo využitelné. Kupodivu je to i v případech, kdy srozumitelným způsobem prokazují a vědecky zdůvodňují potřebu změny. Samotná realizační fáze však bývá svěřena do vínku manažerům organizace a není tajemstvím, že patří k jejich nejobtížnějším zkouškám. Zvyšuje nároky na tvůrčí schopnosti, skýtá a zároveň skrývá nepředstavitelné množství problémů, předznamenává vysokou míru nejistoty průběhu, ale i samotného výsledku, bývá předpokladem pro vznik možných, ale i obtížně předvídatelných rizikových situací.

*„Akademici tvrdí, že lidé z praxe jsou příliš povrchní, zatímco praktiky prostě zajímá výsledek. Praktikové si dnes nestěžují na novost všech konceptů, ale na skutečnost, že nové koncepty se vůbec nezabývají fází realizace.“ [1]*

**Neexistuje univerzální recept**

Na druhé straně se můžeme ptát, zda jsou praktické poznatky a zkušenosti, kterými se vyzbrojuje praxe, dostatečně vědecké. S jistotou můžeme tvrdit, že hodnocení optikou vědy nebude vždy příliš nakloněno představám o objektivní míře vědeckosti. Nabízí se vysvětlení, že praxe je velmi různorodá, komplikovaná, jedinečná, což zároveň potvrzuje i známý fakt, že neexistuje univerzální recept na úspěch pro všechny firmy. Praxe však tyto důvody přijímá s podezřelou ochotou a často dodává, že výstupy vědy nemohou být přijímány dogmaticky. Mnohé okolnosti bývají těmto názorům nakloněny. Jednak odborná veřejnost k vybraným problémům nesdílí vždy stejný názor, jednak se množí pochybnosti, zda pokládat verifikaci nových myšlenek v poněkud odlišných podmínkách za přiměřeně reprezentativní a průkaznou. Stranou nezůstávají ani otázky vyvolané obavami ze vzniku konfliktních situací, které v průběhu realizace mohou nastat a které ji tak věrně a neodmyslitelně provázejí.

Mohou být tyto argumenty, byť jen dočasně, ale i s jistou dávkou tolerance, akceptovány? Domníváme se, že ano. Za nepřípustné však pokládáme dovolávat se tolerance, současně však nerespektovat vědecky prokázané, praxí již nesčíslněkrát verifikované

poznatky, zkušenosti, ověřená východiska a předpoklady, modifikovat obecně respektované principy a souvislosti společensko vědních disciplín ekonomiky a managementu, majících zásadní vliv na úspěšné plnění cílů k a ž d é organizace.

## 2. Zdrojové účetnictví a rozpočtování

Naším cílem je hledat odpověď na naprosto legitimní a zdaleka ne ojedinělou otázku. Kdo a pomocí jakých nástrojů by měl v podmínkách veřejného sektoru zajišťovat procesy ekonomického řízení? Je to otázka exkluzivity jediné funkce, nebo by měla být parciálně začleněna do procesů řízení a rozhodování na všech úrovních subordinace? Odpověď můžeme již nyní anticipovat a dlužno říci, že i praxe nám to potvrzuje.

Aby bylo možno ekonomicky řídit a tak trvale zajišťovat racionální úroveň hospodaření nákladového místa, nákladového objektu, hodnotit výsledky určené podílem osobní odpovědnosti a schopností manažerů, musí být pro to vytvořeny adekvátní podmínky a předpoklady (teoretické, normativní, metodické, organizační, personální, technické, informační, ekonomické). Jen tak může být plně rozvinuto hodnotové řízení procesů (aktivit) podle platných zásad, nástrojů, metod a technik, odvozených z teorie managementu a manažerské ekonomiky.

Je sice pravdou, že většina funkcionářů se cítí být ekonomy jen proto, že nakládají s finančními prostředky. Je to však jen v rozsahu reglementy vymezených pravomocí. Rozhodovací funkci v oblasti ekonomického řízení vnímají jen jako realizaci systémově nastavených pravidel, nabízejících selektivní výběr nástrojů a metod, postačujících právě jen pro uspokojení formální odpovědnosti. A to je zoufale málo. Nelze totiž přehlédnout nevyužitý potenciál ryze ekonomických přístupů nabízených zkušenostmi zahraničních subjektů veřejné správy, vědou, ale i obrovskou rezervu v možných přínosech v důsledku rozšířeného prostoru pro kreativní jednání.

## Velká Británie – proč bylo nutné udělat změnu?

Tuto jinde již omšelou skutečnost můžeme doložit vystoupením Billa Davise (Director Finance Policy MO Velké Británie) na semináři v r. 2004, pořádaném na Měřítně tehdejší Vojenskou akademií v Brně pod názvem Uplatnění manažerských metod ve finančním řízení ozbrojených sil Velké Británie. Velice diskutovanou otázkou bylo nedávne zavedení RABu (RAB – Resource Accounting and Budgeting, zdrojové účetnictví a rozpočtování) do rezortu MO Velké Británie.

Svou prezentaci zahájil otázkou, proč bylo nutné udělat změnu? A zde je část jeho odpovědí, která vysvětluje nutnost implementace systému RAB-u uvnitř celého veřejného sektoru Velké Británie:

- to, že hotovostní účtování pomocí výdajů a příjmů značně omezuje řízení, bylo známo již před více než 100 lety,
- uskutečněné výdaje jsou v původním účetním systému pokládány za spotřebované zdroje,
- ignoruje se využití všech zdrojů,
- ignoruje se spotřeba skladových zásob,
- nedochází k časovému rozlišení mezi výdajem a spotřebou,

- zvažuje se vstup, ne výstup, i to vstup jen jako výdaj, bez možné identifikace nebo přiřazení k výkonu.

Přitom dále dodává, že ještě v r. 1991 jsme věděli, **kolik** jsme utratili za komodity jako palivo, plat; později již byla odpovědnost přenesena na velitele, tedy vědělo se **kdo a kde**, kdežto v současnosti RAB zjišťuje úplné náklady, tedy nejen hotovost, a dává odpověď **na co**.

Co pro to bylo nutné udělat? Především byly:

- určené výstupy organizace (úkoly a jak se budou hodnotit),
- vstupní náklady byly přiřazovány na odváděný, konkrétní výkon,
- v r. 2001-02, téměř sedm let po napsání tzv. Bílé knihy a zahájení projektu, byla vytvořena první předběžná kalkulace nákladů!!!

Tyto starší materiály oprašujeme proto, že od této doby uplynulo dalších devět let a výše zmiňované důvody změn u nás i nadále přetrvávají. Přitom organizace a rozměry popisovaných úkolů jsou pro nás téměř nepředstavitelné. Britská armáda měla:

- 11 rozpočtů nejvyšší úrovně, 80 vyšší úrovně, 700 rozpočtů nejnižší a základní úrovně,
- mimořádně složitý systém svým rozsahem a hodnotovými ukazateli (základní prostředky
- v hodnotě £87 mld., skladové zásoby £6 mld., pracovalo 170 skladových systémů),
- srovnáním hotovostních výdajů a provozních nákladů bylo prokázáno, že v rezortu obrany bylo přiděleno £24,5 mld, kdežto provozní náklady činily £34,3 mld. (nově již odpisy, náklady výdajově neúčinné v podobě čerpání skladových zásob...). Tento rozdíl byl zdaleka nejvyšší oproti jiným rezortům, kde hotovost a provozní náklady se téměř překrývaly,
- **logistika, jako jedna složka MO, spotřebovávala i dvojnásobek zdrojů (nákladů) než u jiných ministerstev,**
- jednalo se o nejrozsáhlejší program **změn řízení** v Evropě,
- systémový integrátor účetnictví byla firma světové úrovně Coopers and Lybrand, pro počítačovou podporu firma Oracle, na základě veřejné soutěže.

## Lepší využití prostředků

Pro nás je velmi zajímavý proces zavádění RABu, uskutečněný podle cyklů finančního řízení. **Nejdříve bylo zavedeno zdrojové (manažerské) účetnictví, pak plánování, až poté řízení během roku.** Než bylo zrealizováno řízení během roku, došlo k odklonění od plánu za celý rezort MO až o téměř £3 mld. Taktéž není bez zajímavosti, že bylo odučeno 40 000 dnů školení, organizovaných pro několik tisíc kvalifikovaných zaměstnanců, z civilního sektoru dočasně nebo i trvale najato několik stovek lidí na rozhodující posty s tím, že zároveň budou předávat zkušenosti. Zatížení lidí bylo obrovské, v počátcích až na 180 %, protože souběžně probíhaly oba systémy účtování, neustále bylo potřebné srovnávat oba rozdílné systémy. Pochopitelně to mělo za následek i značný růst fluktuace. Přesto přínosy na sebe nenechaly dlouho čekat. Projevily se zejména v:

- lepším využití prostředků,

- potřebě kumulovat menší objem majetku,
- možnostech rozhodovat se na základě analýzy mezi opravami nebo výměnou majetku,
- udržováním skladových zásob jen v určených případech a v určitém časovém úseku,
- snížením provozních a režijních nákladů,
- objektivním zvažováním ekonomické výhodnosti outsourcingu,
- lepší finanční (ekonomické) gramotnosti,
- dispozici kvalitnějších informací pro rozhodování, a tedy i v samotném rozhodování,
- identifikaci vlastnictví tzv. neobvyklých-zbytečných prostředků velkého rozsahu,
- odpovědích na otázky **CO je výsledkem práce, JAK zjistíme náklady a PROC je potřebujeme.**

Ozbrojené síly Velké Británie zvládly složité otázky, které velice úzce souvisí s kvalitativně odlišným ekonomickým řízením. Mimochodem, jsou to otázky, které jsou s ohledem na restriktivní politiku vlády již delší dobu aktuální i u nás. Přitom iniciátorem nového systému, který byl zaveden do celého veřejného sektoru, bylo **Ministerstvo financí Velké Británie**, které plnilo celou řadu dalších funkcí (koordinační, organizační, kontrolní, auditorskou...) ve prospěch nově zaváděného systému.

### 3. Management a ekonomika

Možno namítnout, že v obecných charakteristikách managementu není obvykle snadné postřehnout vzájemný vztah mezi řízením a ekonomickým řízením. Tento problém byl již zmiňován na počátku našich úvah otevřenou otázkou, kdo je obvykle ve strukturách řízení veřejného sektoru odpovědný za řízení ekonomických procesů, činností? Jak navzájem propojit obecné funkce řízení právě s ekonomickým řízením? Za povšimnutí stojí, že teorie managementu obvykle tuto otázku tak jednoznačně nestaví. Odpověď na ni je totiž explicitně zabudována v cílovém chování tržních subjektů! Tyto subjekty tedy naprosto cíleně, sebezáchovně podřizují své konání ekonomické prosperitě. Na oltář splnění tohoto cíle jsou obětovávány energie, schopnosti a znalosti všech řídících pracovníků. Budeme-li hledat spojení mezi ekonomickými vědami a managementem, musíme dospět k závěru, že management nemá ani tu nejmenší naději na únik před všudypřítomným působením praktické stránky ekonomických disciplín. Poznatky ekonomické vědy jsou naprosto jednoznačně propojeny s managementem.

Veřejnému sektoru a potažmo i AČR jsou hlavní úkoly a cíle určovány veřejnou volbou, přičemž její vlastní reprodukce není podmiňována výsledky hospodaření. Výsledky jsou poměřovány kategorií užitku, což nemáme v úmyslu zpochybňovat. Operovat však výsledným efektem jen pomocí této kategorie, zastírá skutečnou podstatu ekonomických jevů, které v průběhu plnění úkolů nastaly. Ve veřejném sektoru ČR je z vazby management-řešení ekonomických problémů ekonomické povědomí vytěsňováno představami o plnění užitků, které beztak nejsou hodnotově měřitelné?!“ Mnozí se s touto oficiální, a řekněme si to otevřeně, zejména pro praktické řízení nanejvýš pohodlnou představou sžili natolik, že jiný výklad a tím méně i potřebu zásadních změn si vůbec nepřipouštějí.

Nicméně velikost veřejného sektoru, jeho technické vybavení, rozsah a kvalita plnění úloh je ekonomickými zdroji limitována. Je limitována neustále se ztenčujícím rozpočtem, a zároveň úpornou snahou managementu minimalizovat vliv tohoto snížení na kvalitní výkon veřejné správy.

## **Ekonomické řízení procesů**

Permanentní zajišťování úloh vyvolává potřebu probíhající procesy usměrňovat tak, aby byla jejich ekonomická stránka (měřena spotřebou) nejen adekvátně zajištěna, ale aby byla zároveň transparentní, současně však také, aby tyto procesy probíhaly s přiměřenou racionalitou. Znamená to, že musí být řízeny, a to nejen po jejich „technické nebo technologické stránce“, ale i po stránce ekonomické. Je to dáno kontinuitou přijímaných rozhodnutí a to na všech úrovních řízení, která v průběhu plnění úloh uvádí do pohybu majetek značného rozsahu. Tato rozhodnutí jsou tedy přímo propojena, a jinak to ani vysvětlit nelze, se spotřebou zdrojů. Jejich úbytek (obětování) bývá již nezvratný.

Z těchto důvodů musí být každý rozhodovací proces řešen podle ustálených pravidel, která eliminují možné nepříznivé důsledky volby alternativy i s ohledem na jejich účelnou výši. Proběhne-li implementační fáze rozhodovacího procesu, musí následovat sekvenční krok podrobuující očekávané výsledky kontrole a vyhodnocení. Setkáváme se s naléhavou potřebou měřitelnosti výsledků pomocí ukazatelů, které indikují úroveň dosažení cílů, odchylky od nich, signalizují příčiny, v konečném důsledku také ukazují prstem na odpovědné manažery. Jak bychom jinak mohli, v případě, že nevíme, jakých bylo dosaženo ekonomických parametrů, rozhodovat o potlačování negativních příčin tohoto stavu, provádět řídicí zásahy, usměrňovat řízený objekt. Jestliže cíle nejsou měřitelné, pak míru jejich dosažení nelze hodnotit. Hospodárnost a efektivnost musí být měřitelná. Pokud by měřitelná nebyla, pak tyto pojmy ztrácejí svůj smysl.

*„Dříve se akcentovala zásada, že za řízení hospodárnosti a efektivnosti odpovídají pracovníci vrcholového řízení, nyní se stále více prosazuje zásada, že do tohoto řízení musí být vtaženi i řídicí pracovníci na středních a nižších úrovních a do jisté míry i výkonní pracovníci.“ [2]*

## **Manažerská ekonomika**

Hledá-li někdo ve veřejném sektoru, obdobně jako v úvahách o tržním sektoru, vzájemnou vazbu mezi teoreticko-ekonomickými zdroji a managementem, pak jeho závěry nebývají příliš optimistické. Obvykle končí poznatkem, že manažeri nemají pro oblast ekonomického řízení dostatek teoretických zdrojů a námětů, zejména pro běžná, tzv. strukturovaná rozhodnutí. A zde je nutno vyslovit zásadní nesouhlas. Ekonomika se jako společensko-vědní disciplína obrací ve svých obecných principech k managementu s jasným posláním vyjádřitelným pomocí cílů ekonomického řízení. Tyto cíle v linii ekonomika-management-ekonomické řízení nejsou podmiňovány hranicemi veřejného nebo tržního sektoru a musí tedy být funkční i ve veřejném sektoru. Připomeňme si například manažerskou ekonomiku, která nám nabízí aplikaci ekonomických teorií a metod do praxe manažerského řízení.

*„Je to vědní disciplína vysoce praktická, která poskytuje manažerům důležité nástroje pro jejich každodenní práci, především pro optimální řešení různých rozhodovacích*

*problémů.....Principy manažerské ekonomiky mohou být aplikovány i na nepodnikatelské a neziskové organizace.“ [3]*

Manažerská ekonomika je integrujícím předmětem oborů podnikového hospodářství, jako je účetnictví, finance, marketing, personalistika, výroba, ale i předmětů odvětvových ekonomik. Jejich využitelnost ve spojení s rozhodovacími teoriemi a nástroji je nepředstavitelně široká. Úplně postačí, připomeneme-li si přínosy britského RABu uváděné v závěru druhé části. A to prezentace hodnotí toliko důsledky zavedení zdrojového účetnictví. Tedy splnění nutné podmínky na cestě k realizaci komplexního a o poznání kvalitnějšího systému ekonomického řízení.

## 4. Závěry

Skeptické predikce dalšího vývoje AČR s přihlédnutím k výchozím podmínkám budování AČR od r. 1993 a za předpokladu, že by se zděděné ekonomické přístupy zakonzervovaly, nastartovaly komplex opatření k jejich ozdravení. Jejich realizace měla armádě umožnit, a tak to bylo v dalších letech často prezentováno, **chovat se jako ekonomicky uvažující a konající subjekt**. Z kritických hodnocení výsledků transformačních procesů se však dozvídáme, že očekávané výsledky se nedostavily. A to i navzdory tomu, že původní záměry, i když ne bez výhrad, splněny byly (dílčí cíle v jednotlivých oblastech transformace). Proč tedy ta kritická hodnocení?

Realizace dílčích změn ve vymezených oblastech transformace (ekonomického řízení-rozhodování, plánování a pořizování majetku, účetnictví a evidence majetku) je nezbytným předpokladem dosažení cílového řešení, nikoliv však postačujícím. Hypoteticky anticipuje budoucí události ve vztahu k výraznému zlepšení ekonomických výsledků rezortu. Nelze pochybovat o tom, že byl v jistém slova smyslu napraven „chaos“, a tím posunuty očekávané výsledky hospodaření správným směrem, přestože přesnost stanovení počátečních podmínek se nacházela pod prahem měřitelnosti.

**V časovém horizontu realizovaných změn však výrazně absentuje kontrola ve vztahu k deklarovanému cíli, zpětná vazba pro předpověď a stanovení nových předpokladů.** Cíl byl zaměněn s prostředkem pro jeho dosažení... Vyjádřeno známou frází: „Cílem není nákup stíhaček, ale ochrana vzdušného prostoru.“ Stěžejním cílem organizace nemůže být např. zavedení manažerského účetnictví, ale snaha vložit do rukou managementu ničím nezastupitelný nástroj ekonomického řízení.

## Zpětná vazba

Důsledky takto chápané transformace, ale i celé řady dalších transformačních opatření, nás provázejí dodnes. Do systému změn totiž vůbec nebyla, ve vztahu k očekávané racionalitě, implementována zpětná vazba o ekonomicky měřitelných prvcích, událostech, jevech, neboť jediné ony jsou tím, co můžeme měřit, měnit a racionálně ovlivňovat.

Položme si ve vztahu k našemu veřejnému sektoru naprosto legitimní otázky:

1. **Je pro organizaci důležité vědět, s jakou hodnotou majetku hospodaří?**
2. **Je potřebné plánovat, měřit a hodnotit účelnou a účelovou spotřebu zdrojů?**

### 3. Je v zájmu organizace, aby management mohl operativně ovlivňovat hospodárné a efektivní plnění úkolů?

Neočekáváme jiné nežli kladné odpovědi, nad kterými se určitě většina z vás shovívavě pousmála. Rozpaky některých nad jejich jednoduchostí můžeme rozptýlit sdělením, že realita hospodářské praxe veřejného sektoru konstituuje taková formální pravidla ekonomického chování, která **nejdou ani v jediném případě** schopna jistotu vašich odpovědí naplnit. Tato hrozivá skutečnost je natolik průkazná, že na podporu tohoto tvrzení není potřebné předkládat složité důkazy, verifikovat hypotézy či používat jiný vědecko metodologický aparát. Stačí se jen porozhlédnout kolem sebe. Záhy zjistíme to, co pro většinu z vás již dávno není tajemstvím.

### Ekonomický princip racionality

*Účetnictví neposkytuje pravdivý obraz o hodnotě majetku, protože bez odpisů se jeho účetní hodnota zásadně liší od reálné; spotřebu zdrojů (náklady) neplánujeme a ani stávající účetnictví ji není schopno účelově přiřazovat ke konkrétním aktivitám. [4]*

Nestane se tak ani v případě avizovaného zavedení odpisů, pokud jako účelově členěné náklady nebudou přiřazovány ke zcela konkrétním aktivitám a pokud nezavedeme latentní oceňování přírůstků nebo úbytků hodnoty skladových zásob.

Dodáme-li, že hodnotit hospodárnost a efektivnost za daných okolností není možné, pak nám zajisté dáte za pravdu, že těchto několik málo vět koncentruje podstatu všech problémů.

Porovnáme-li si tuto skutečnost s obecným ekonomickým principem, charakterizujícím nutný způsob hospodářského jednání každé organizace (ekonomický princip racionality), pak musí být zřejmé, že jakékoliv reformní kroky, směřující k ozdravení veřejných financí, které tento princip nebudou akceptovat, nemohou být úspěšné.

### Literatura:

- [1] CRAINER, S. *Moderní management-základní myšlenkové směry*. 1. vyd. Praha: Management Press, 2000. ISBN 80-7261-019-8.
- [2] KRÁL, B., a kol. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, 1997. ISBN 80-7175-060-3.
- [3] ŽÁK, M. a kol. *Velká ekonomická encyklopedie*. 1. vyd. Praha: Linde, 1999. ISBN 80-7201-172-3.
- [4] ŠKOLNÍK, M.; IŽARIK, Š. *Logistika v ozbrojených silách Slovenskej republiky*. 1. vyd. Liptovský Mikuláš: AOS, 2008. ISBN 978-80-8040-362-1.