Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Hodnocení ekonomické stránky činnosti obchodních akademií v Pardubickém kraji

Diplomová práce

2021 Bc. Lukáš Sýkora

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	**Bc. Lukáš Sýkora**
Osobní číslo:	**E19564**
Studijní program:	**N0488A050001 Hospodářská politika a veřejná správa**
Studijní obor:	**Ekonomika veřejného sektoru**
Téma práce:	**Hodnocení ekonomické stránky činnosti obchodních akademií v Pardubickém kraji**
Zadávající katedra:	**Ústav ekonomických věd**

Zásady pro vypracování

Cílem práce je zjistit shody a rozdíly ve výsledcích hodnocení ekonomické stránky činnosti vybraného segmentu středních škol, konkrétně obchodních akademií, příspěvkových organizací, působících v Pardubickém kraji, a to s využitím metod a nástrojů finanční analýzy vhodných právě pro tuto oblast veřejného sektoru.

Osnova pro zpracování:
- Rešerše odborné literatury a dalších pramenů.
- Stanovení cílů práce a hypotézy, volba metod.
- Regionální střední školství a specifika škol – příspěvkových organizací.
- Popis analyzovaného vzorku středních škol, jejich komparace.
- Analýza ekonomické stránky činnosti vybraných středních škol.
- Vytvoření komparačního modelu finančních a naturálních ukazatelů, zjištění shod a rozdílů.
- Formulace závěrů a doporučení.

Rozsah pracovní zprávy: **cca 50 stran**
Rozsah grafických prací: **–**
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

CONNOLLY, Sara a Alistair MUNRO. Economic of the public sector. Harlow: Pearson Education, 1999. ISBN 0-13-096641-X.
KRAFTOVÁ, Ivana. Finanční analýza municipální firmy. Praha: C.H. Beck, 2002. ISBN 80-7179-778-2.
MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. Příspěvkové organizace. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-7357-191-9.
ROSEN, Harvey S. Public finance. Homewood: Irwin, 1988. ISBN 0-256-05808-3.
VODÁKOVÁ, Jana. Nástroje ekonomického řízení ve veřejném sektoru. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7478-324-1.
ZIMMER, Annette a Eckhard PRILLER (eds.). Future of Civil Society. Making Central European Nonprofit-Organizations Work. Opladen: VS Verlag, 2004. ISBN 978-3-8100-4088-6.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Ivana Kraftová, CSc.**
Ústav ekonomických věd

Datum zadání diplomové práce: **1. září 2020**
Termín odevzdání diplomové práce: **30. dubna 2021**

L.S.

prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D.
děkan

doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2020

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji:

Práci s názvem „Hodnocení ekonomické stránky činnosti obchodních akademií v Pardubickém kraji“ jsem vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.
Byl jsem seznámen s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30. 4. 2021

Bc. Lukáš Sýkora v. r.

PODĚKOVÁNÍ

Chtěl bych poděkovat své vedoucí diplomové práce doc. Ing. Ivaně Kraftové, CSc. za odborné vedení, cenné rady, věcné připomínky a vstřícnost při konzultacích při zpracování této diplomové práce. Mé poděkování dále patří školám, které poskytly data pro výzkumnou část diplomové práce.

ANOTACE

Diplomová práce se zabývá hodnocením ekonomické stránky činnosti obchodních akademií v Pardubickém kraji. Cílem je zjistit shody a rozdíly ve výsledcích hodnocení ekonomické stránky činnosti obchodních akademií. Použitými metodami v této práci je studium odborné literatury, sběr informací, získávání dat z veřejných a interních zdrojů, provedení analýzy dat nástroji finanční analýzy a porovnání získaných výsledků. Výsledkem práce je vytvoření komparačního modelu, na jeho základě se zjistilo, že skupina finančních ukazatelů vykazuje vyšší míru variability než naturální ukazatele.

KLÍČOVÁ SLOVA

obchodní akademie, příspěvková organizace, regionální střední školství, finanční analýza, komparační model

TITLE

Evaluation of the economics of the activities of business academies in the Pardubice region

ANNOTATION

The diploma thesis deals with the evaluation of the economics of the activities of business academies in the Pardubice region. The aim is to find out the similarities and differences in the results of the evaluation of the economics of the activities of business academies. The methods used in this work are the study of professional literature, information collection, obtaining data from public and internal sources, performing data analysis with financial analysis tools, and comparing the obtained results. The result of the work is the creation of a comparative model, based on which it was found that a group of financial indicators shows a higher degree of variability than natural indicators.

KEYWORDS

business academy, contributory organization, regional secondary education, financial analysis, comparative model

OBSAH

ÚVOD 11
1. VYMEZENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE V OBLASTI ŠKOLSTVÍ 13
1.1. Příspěvková organizace jako typ neziskové organizace 13
1.1.1. Specifika příspěvkových organizací 14
2. REGIONÁLNÍ STŘEDNÍ ŠKOLSTVÍ 21
2.1. Vzdělávací systém středních škol 21
2.2. Regionální rozložení středních škol 24
2.3. Regionální rozložení středních škol v Pardubickém kraji 27
2.4. Financování středních škol 28
2.4.1. Příjmy a výdaje středních škol 28
2.4.2. Reforma financování regionálního středního školství 30
3. VYBRANÉ STŘEDNÍ ŠKOLY, JEJICH POPIS A KOMPARACE 34
3.1. Obchodní akademie Choceň 34
3.2. Obchodní akademie Chrudim 36
3.3. Obchodní akademie Pardubice 37
3.4. Obchodní akademie Svitavy 38
3.5. Komparace obchodních akademií v Pardubickém kraji 40
4. EKONOMICKÁ ANALÝZA VYBRANÝCH STŘEDNÍCH ŠKOL 42
4.1. Finanční analýza ve veřejném sektoru a zdroje dat 42
4.2. Metody a nástroje finanční analýzy 44
4.3. Popis metodiky finanční analýzy obchodních akademií 46
4.3.1. Ukazatele likvidity 47
4.3.2. Ukazatele financování a zadluženosti 50
4.3.3. Ukazatele rentability a autarkie 52
5. SOUHRNNÝ MODEL KOMPARAČNÍHO HODNOCENÍ ŠKOL 58

5.1. Popis modelu 58
5.2. Řešení modelu 59
ZÁVĚR 64
POUŽITÁ LITERATURA 66

SEZNAM OBRÁZKŮ A TABULEK

Obrázek 1 – Schéma organizačního členění neziskových organizací v České republice 13
Obrázek 2 – Grafické rozložení středních škol podle zřizovatele v ČR za rok 2014/2015.....26
Obrázek 3 – Grafické rozložení středních škol podle zřizovatele v ČR za rok 2018/2019.....26
Obrázek 4 – Vývoj okamžité likvidity v letech 2015 až 2019 48
Obrázek 5 – Vývoj pohotové (rychlé) likvidity v letech 2015 až 2019 49
Obrázek 6 – Vývoj celkové zadluženosti v letech 2015 až 2019 50
Obrázek 7 – Vývoj míry finanční nezávislosti (stability) v letech 2015 až 2019 52
Obrázek 8 – Vývoj rentability nákladů doplňkové činnosti v letech 2015 až 2019.....54
Obrázek 9 – Vývoj rentability nákladů celkové činnosti v letech 2015 až 2019 55
Obrázek 10 – Vývoj autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů v letech 2015 až 2019.....56
Obrázek 11 – Schéma souhrnného komparačního modelu ukazatelů obchodních akademií..58

Tabulka 1 – Nová klasifikace ISCED 2011 22
Tabulka 2 – Rozložení středních škol v krajích ČR.....24
Tabulka 3 – Rozložení žáků středních škol v krajích ČR 25
Tabulka 4 – Vybrané ukazatele pro Pardubický kraj 27
Tabulka 5 – Principy systému financování v regionálním školství (před 1. 1. 2020).....32
Tabulka 6 – Principy systému financování v regionálním školství (od 1. 1. 2020) 33
Tabulka 7 – Naturální ukazatele obchodních akademií v Pardubickém kraji 40
Tabulka 8 – Vypočtené hodnoty komparačního modelu pro naturální ukazatele za školní rok 2019/2020....61
Tabulka 9 – Vypočtené hodnoty komparačního modelu pro finanční ukazatele za rok 2019.....62

SEZNAM ZKRATEK

ČR – Česká republika

MŠMT – Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy

ÚSC – územní samosprávné celky

NO (NPO) – nezisková organizace (Non-profit organisation)

ISCED – International Standard Classification of Education

UNESCO – United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization

OA – obchodní akademie

SOŠ – střední odborná škola

MF – Ministerstvo financí

ÚVOD

Vhodný způsob financování a sledování ekonomické výkonnosti veřejných škol v jednotlivých krajích ČR je předpokladem pro dosažení efektivního fungování školství. Ekonomická a finanční efektivita škol má velký vliv na kvalitu vzdělávání žáků. Školu, která dosahuje příznivého výsledku hospodaření podle prověřených finančních výkazů z účetnictví a ekonomických ukazatelů, lze považovat z ekonomického hlediska za efektivní s jistou finanční perspektivou do budoucna. Taková škola si může dovolit kvalifikovanější pedagogy, lepší vybavenost školním majetkem, školními vzdělávacími pomůckami, možnost využití moderní technologie pro zlepšení výuky a další vybavení, které lépe a snadněji připravují žáky a na hodiny výuky. Tento krok vede k tomu, zda žáci uspějí u maturity či jiných závěrečných zkoušek, tj. úspěšně absolvují studium.

Ekonomický rozvoj středních škol je ovlivněn nejen jejich zřizovateli, ale v současné době hraje podstatnou roli ve financování také stát, resp. MŠMT. Pro udržení stabilního stavu v regionálním školství ministerstvo disponuje různými nástroji. Trendem posledních let jsou reformy financování regionálního školství, jejichž podstatou je poskytování finančních prostředků takovým způsobem, aby škola byla motivována k dosažení lepších výsledků vzdělávání svých žáků.

Cílem práce je zjistit shody a rozdíly ve výsledcích hodnocení ekonomické stránky činnosti vybraného segmentu středních škol, konkrétně obchodních akademií, příspěvkových organizací, působících v Pardubickém kraji, a to s využitím metod a nástrojů finanční analýzy vhodných právě pro tuto oblast veřejného sektoru. V první kapitole práce bude dílčím cílem zjistit význam specifik příspěvkových organizací pro jejich fungování a hospodaření. V druhé kapitole se zjistí současný stav regionálního středního školství v ČR a v Pardubickém kraji a způsoby jeho financování. Ve třetí kapitole se na základě komparace obchodních akademií vyhodnotí tzv. naturální ukazatele. Ve čtvrté kapitole bude provedena ekonomická analýza obchodních akademií prostřednictvím finanční analýzy. Výstupem třetí a čtvrté kapitoly budou hodnoty finančních ukazatelů, které poslouží jako základ pro vytvoření souhrnného komparačního modelu pro hodnocení škol a zjištění jejich variability v páté kapitole.

Je hledána odpověď na výzkumnou otázkou týkající se variability parametrů analyzovaných subjektů v rámci vytvořeného komparačního modelu.

Nejvýznamnější využité zdroje dat pro tuto práci jsou Statistický informační systém MŠMT a aplikace Monitor.

Statistický informační systém MŠMT je veřejná databáze spravovaná Odborem informatiky a statistiky MŠMT. Databáze představuje elektronickou statistickou ročenku školství s výkonovými ukazateli vybraného školního roku. Obsahuje data týkající se vzdělávání žáků, a to od předškolního vzdělávání až po vyšší odborné školy. Zde se nacházejí také data ostatních škol (např. jazykové školy) a školských zařízení.

Monitor je aplikace a informační portál MF, který obsahuje veřejný přístup k rozpočtovým a účetním informacím orgánů státní správy a samosprávy včetně příspěvkových organizací. Příspěvkové organizace zde povinně zveřejnují základní účetní výkazy.

Při průběhu zpracování práce se použijí různé teoretické podklady – odborné publikace a dokumenty z oblasti školství (webové stránky MŠMT a Krajského úřadu Pardubického kraje), veřejných financí (odborná literatura J. Pekové a zahraničních autorů H. S. Rosen a S. Connoly & A. Munro) a finanční analýzy (odborná literatura od I. Kraftové a J. Vodákové). V oblasti veřejného sektoru je důležité čerpat ze zákonů – pro potřeby této práce jsou podstatná tzv. „malá rozpočtová pravidla“ a školský zákon. Dalším významným zdrojem jsou informace získané přímo od obchodních akademií (webové stránky, výroční zprávy, e-mailová komunikace).

1. VYMEZENÍ PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE V OBLASTI ŠKOLSTVÍ

Většina středních škol v České republice (a v Pardubickém kraji) jsou právně definovány jako příspěvkové organizace. Pro pochopení této problematiky je třeba vymezit, co je příspěvková organizace a čím se liší od jiných právních forem.

1.1. Příspěvková organizace jako typ neziskové organizace

Pro zabezpečování veřejných statků pro občany zřizují jednotlivé stupně veřejné správy (resp. orgány veřejné správy) na základě rozhodnutí volených orgánů nebo jiné subjekty tzv. neziskové organizace, které hospodaří na neziskovém principu. Pro snazší orientaci v oblasti neziskových organizací je níže vytvořena zjednodušené schéma:

Obrázek 1 – Schéma organizačního členění neziskových organizací v České republice

Zdroj: vlastní zpracování

„Pro neziskové organizace je významnou charakteristikou, kdo je jejich zřizovatelem či zakladatelem – zda stát (prostřednictvím ministerstev a ústředních správních úřadů) a územní samospráva – pak se hovoří o vládních neziskových organizacích (tj. neziskové organizace veřejného sektoru pozn. aut.) *nebo o nevládních neziskových organizacích zakládaných soukromými subjekty, církvemi apod.“* (tj. neziskové organizace soukromého sektoru pozn. aut.)*…Další významnou charakteristikou pro odlišení typu neziskové organizace je vlastnictví,*

vlastnická práva a podle jakého práva nezisková organizace vznikne. Pak jde o tzv. veřejnoprávní neziskové organizace, které zřizuje stát a územní samospráva podle veřejného práva a majetek je ve veřejném vlastnictví, a o soukromoprávní neziskové organizace zřizované podle soukromého práva a majetek je v soukromém vlastnictví." (Peková, 2011, s. 181). Pro tyto subjekty se v zahraničních zdrojích používá zkratka NPO (z angl. non-profit organisation – nezisková organizace) a z právního hlediska tyto neziskové organizace v České republice zahrnují zapsané spolky i zapsané ústavy, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti a církve. Každá právní forma těchto organizací je stanovena občanským zákoníkem nebo zvláštním zákonem. (Zimmer a Priller, 2004).

Příspěvková organizace je právnickou osobou veřejného práva, resp. vzniká a zaniká rozhodnutím zřizovatele (Mockovčiaková, Prokůpková a Morávek, 2006). Zřizovatelem organizace může být stát, kraj nebo obec. Pokud se jedná o stát, řadíme daný subjekt mezi tzv. státní neziskové organizace. Tím může být například ministerstvem kultury zřízena veřejná knihovna, divadlo, muzeum, galerie atd. (Hommerová, Šrédl a Dbalá, 2020). Ostatní příspěvkové organizace jsou zřizovány územními samosprávnými celky, tj. kraji a obcemi (ČR, 2000a) – dále jen „malá rozpočtová pravidla". Územní samosprávné celky zřizují příspěvkové organizace zejména pro zabezpečování neziskových činností, pro zabezpečování smíšených veřejných statků, které jsou poskytovány uživatelům za uživatelský poplatek. Tyto organizace mají samostatnou právní subjektivitu (tzn. způsobilost k právním úkonům a povinnostem). Příspěvková organizace se proto na návrh zřizovatele zapisuje do obchodního rejstříku (Peková, 2004). Mezi těmito organizacemi se nachází řada školských zařízení a kraj má povinnost zajistit podmínky pro uskutečňování středního vzdělávání (ČR, 2004). Z toho vyplývá, že kraj je zřizovatelem veškerých středních škol a přijímá odpovědnost za fungování regionálního školství. Dále zákon stanoví, které orgány kraje mají pravomoc rozhodovat o regionálním školství (ČR, 2000b). Tyto tři právní předpisy jsou nezbytné pro porozumění systému fungování středních škol jako příspěvkových organizací pro účely této práce.

1.1.1. Specifika příspěvkových organizací

U příspěvkové organizace, právnické osoby veřejnoprávního charakteru, je hlavním účelem převzetí takových činností v působnosti zřizovatele, které jsou hodny veřejného zájmu a jsou také zpravidla neziskové. Je zde potřeba zdůraznit přímou vazbu příspěvkové organizace na zřizovatele, který zadává, financuje a v neposlední míře kontroluje naplňování úkolu (Lorenc a Lorencová, 2003). Způsob řízení a fungování příspěvkové organizace územních samosprávných celků upravuje zákon (ČR, 2000a).

Zřizování příspěvkových organizací je stanoveno pravomocí zastupitelstva obce či kraje. Střední školy jsou zřizovány na základě rozhodnutí zastupitelstva kraje podle zákona, kde je uvedeno, že *„zastupitelstvu je vyhrazeno zřizovat a rušit příspěvkové organizace a organizační složky kraje“*. Další pravomocí zastupitelstva je *„schvalovat jejich* [příspěvkových organizací a organizačních složek] *zřizovací listiny“*, které zastupitelstvo taktéž vydává (ČR, 2000b).

Peková (2004) uvádí náležitosti zřizovací listiny, která musí obsahovat tyto údaje:

- úplný název zřizovatele, kterým je zastupitelstvo obce nebo kraje,
- název, sídlo příspěvkové organizace a identifikační číslo osoby; název musí vylučovat možnost záměny s názvy jiných příspěvkových organizací,
- vymezení hlavního účelu a tomu odpovídajícího předmětu činnosti,
- označení statutárních orgánů a způsob, jakým vystupují jménem organizace,
- vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele (tzv. svěřený majetek), který se příspěvkové organizaci předává k hospodaření a využití zejména pro zabezpečování veřejných statků,
- vymezení práv, která organizaci umožní, aby se svěřeným majetkem mohla plnit hlavní účel k němuž byla zřízena; zejména se uvedou práva a povinnosti spojené s jeho plným ekonomicky účelným využitím, s péčí o jeho ochranu, rozvoj a zvelebení podmínky pro jeho případnou další investiční výstavbu, dále pravidla pro výrobu a prodej zboží, pokud jsou předmětem činnosti organizace, práva a povinnosti spojená s případným pronajímáním svěřeného majetku jiným subjektům,
- okruhy doplňkové činnosti navazující na hlavní účel příspěvkové organizace, kterou jí zřizovatel povolí k tomu, aby mohla lépe využívat všechny hospodářské možnosti a odbornost svých zaměstnanců; tato činnost nesmí narušovat plnění hlavního účelu organizace a sleduje se odděleně v účetnictví,
- vymezení doby, na kterou je organizace zřízena.

Zřizovatel má také povinnost vést evidenci o příspěvkových organizací, které jím byly založeny. Každá organizace má zde uveden název, identifikační číslo osoby, datum vzniku a zániku, statutární orgán a adresu sídla.

Příspěvková organizace má povinnost hospodařit se svěřeným majetkem v takové výši a rozsahu stanoveném zřizovací listinou. Do svého vlastnictví může organizace nabýt pouze majetek potřebný k výkonu činnosti, pro kterou byla zřízena, a to s výhradním souhlasem zřizovatele.

Případné změny (rozdělení, sloučení, splynutí nebo zrušení) jsou determinovány na základě rozhodnutí zřizovatele k určitému dni (ČR, 2000a).

Hospodaření s majetkem příspěvkových organizací má odlišná pravidla než u subjektů s jinou právní formou. Znění § 27 odst. 2 písm. f) malých rozpočtových pravidel *„zcela jednoznačně ukládá zřizovateli povinnost, aby ve zřizovací listině příspěvkové organizace jednak vymezil rozsah svého majetku, který organizaci předává do správy a jednak vymezil taková majetková práva, která organizaci umožní, aby „svěřený majetek, včetně majetku získaného její vlastní činností, spravovala pro hlavní účel, ke kterému byla zřízena“. Z citace vyplývá záměr zákonodárce, který uvedenými slovy určil, že příspěvková organizace, pokud nabývá majetek (jakýmkoli řádným a dovoleným způsobem), tak nabývá majetek v zastoupení vlastníka, tj. kraje, a tudíž nabývá tento majetek pouze pro účely jeho správy a využití pro svoji činnost. Z ustanovení zákona o krajích a malých rozpočtových pravidel vyplývá, že příspěvková organizace je oprávněna nabývat majetek nikoli na základě vlastní vůle, ale na základě vůle svého zřizovatele“* (Mockovčiaková, 2006).

Otrusinová a Kubíčková (2011) se vyjadřují k hospodaření příspěvkové organizace s majetkem:

- svěřeným – tj. majetek předaný příspěvkové organizaci zřizovatelem k hospodaření nebo do správy,
- pronajatým či vypůjčeným – tj. majetek, který je organizací pronajat nebo vypůjčen a je řešen samostatnými smlouvami,
- vlastním – v taxativně vymezených případech může příspěvková organizace majetek i vlastnit; do vlastnictví může být vhodné převádět oběžný majetek a drobný dlouhodobý majetek z důvodu jednoduššího nakládání s majetkem. Dosud mají příspěvkové organizace většinou ve vlastnictví pouze majetek získaný darem či děděním, pokud zřizovatel takovou možnost schválil.

Finanční hospodaření příspěvkových organizací je dalším specifikem. Jedná se o způsob financování a získání finančních zdrojů pro provoz příspěvkových organizací. Daná organizace dle malých rozpočtových pravidel sestavuje rozpočet a střednědobý výhled rozpočtu. Obojí schvaluje zřizovatel. Rozpočet představuje plán výnosů a nákladů na tzv. rozpočtový rok. Tímto se řídí všechny příspěvkové organizace při svém financování. V české právní úpravě je rozpočtový rok shodný s kalendářním rokem. Ve střednědobém výhledu rozpočtu vytváří organizace plán výnosů a nákladů na nejméně dva roky. Výhled obsahuje předpokládané náklady a výnosy v jednotlivých letech (ČR, 2000a).

Tyto organizace hospodaří podle svého rozpočtu. Příjmy, jichž ze své činnosti dosahují, si nechávají pro financování svých výdajů. Poněvadž však zabezpečují veřejné statky a služby na neziskovém principu, uživatelské poplatky často nepokrývají ekonomicky nutnou výši nákladů, nejsou finančně soběstačné. Z tohoto důvodu dostávají z rozpočtu zřizovatele finanční prostředky. Tyto organizace také hospodaří s prostředky svých peněžních fondů, mohou získávat peněžité dary od různých subjektů – domácích i zahraničních (Peková, 2004).

Peková (2011) uvádí, že na rozpočet svého zřizovatele jsou příspěvkové organizace napojeny tzv. příspěvkem, který je plánován, a proto je závazným ukazatelem. Zřizovatel poskytuje:

- příspěvek na provoz, který je určen k doplnění chybějících zdrojů na financování běžných (neinvestičních) potřeb, včetně oprav a údržby; je poskytován zřizovatelem zpravidla v návaznosti na výkony nebo jiná kritéria potřeb,
- příspěvek na investice (typ kapitálové, investiční dotace).

Peková (2011) upozorňuje, že příspěvková organizace může být i odvodovou, tzn. na rozpočet svého zřizovatele je napojena odvodem. Tato situace nastává v případě, kdy:

- její vlastní plánované výnosy jsou vyšší než plánované náklady – jedná se o závazný ukazatel rozpočtu,
- zřizovatel určí odvod z odpisů příspěvkové organizaci v případě, kdy investiční zdroje příspěvkové organizace jsou větší než jejich potřeba podle rozhodnutí zřizovatele, např. z důvodu budoucího zrušení organizace,
- příspěvková organizace poruší rozpočtovou kázeň.

Malá rozpočtová pravidla uvádí příčiny porušení rozpočtové kázně. Zpravidla se jedná o nedodržení pravidel použití finančních prostředků určených zřizovatelem nebo na základě tohoto zákona či jiného právního předpisu (ČR, 2000a, § 28 odst. 10).

Peková (2011) dále uvádí, že ačkoliv má příspěvková organizace právní subjektivitu, některé úkony může učinit pouze se souhlasem svého zřizovatele. Týká se to takových záležitostí, jako je využití investičních úvěrů a půjček pro financování investičních potřeb, poskytnutí návratné finanční výpomoci zřizovatelem, ručení za závazky zřizovatele nebo jiných subjektů zřízených zřizovatelem, pořizování věci na splátky nebo smlouvou o nájmu s právem koupě a přijímání protihodnoty za její pohledávky vůči cenným papírům. Dále má příspěvková organizace zákaz nakupování akcií či jiných cenných papírů a poskytování darů jiným subjektům (výjimkou je

poskytování peněžitých a věcných darů z fondu kulturních a sociálních potřeb zaměstnancům, jiným fyzickým osobám nebo jiným příspěvkovým organizacím z mimořádných důvodů).

Pro účely financování vytváří příspěvková organizace tyto peněžní fondy:

- rezervní fond,
- investiční fond,
- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb.

Platí zásada, že zůstatky těchto peněžních fondů příspěvková organizace převádí na konci roku do roku následujícího.

Rezervní fond motivuje příspěvkovou organizaci dosahovat lepších výsledků hospodaření. V souvislosti s malými rozpočtovými pravidly se zde používá termín „zlepšený výsledek hospodaření“, ve srovnání s plánovaným výsledkem hospodaření. Zlepšený výsledek hospodaření se může dosáhnout tehdy, jsou-li skutečné náklady nižší než plánované nebo jsou-li skutečné výnosy vyšší než plánované nebo obojí současně. Způsob využití zlepšeného výsledku schvaluje zřizovatel. Fond je tvořen z přídělu rozděleného zlepšeného výsledku hospodaření a peněžních darů (Peková, 2011; ČR, 2000a).

Rezervní fond se používá:

- k dalšímu rozvoji činnosti příspěvkové organizace,
- k překlenutí časového nesouladu mezi výnosy a náklady,
- k úhradě sankcí uložených za porušení rozpočtové kázně,
- k úhradě ztráty za předchozí léta,
- na příděl do investičního fondu na základě souhlasu zřizovatele.

Investiční fond je zřízen pro potřeby financování investičních potřeb. Fond se tvoří:

- z odpisů hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku na základě zřizovatelem schváleného odpisového plánu,
- z investičních příspěvků z rozpočtu zřizovatele,
- z investičních dotací ze státních fondů a veřejných rozpočtů,
- z výnosů z prodeje svěřeného dlouhodobého hmotného majetku se souhlasem zřizovatele,
- z peněžních darů a příspěvků od jiných subjektů určené na investiční účely,

- z výnosů z prodeje dlouhodobého hmotného majetku ve vlastnictví příspěvkové organizace,
- z převodů z rezervního fondu ve výši povolené zřizovatelem.

Investiční fond se používá:

- na pořízení hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku,
- k úhradě splátek investičních úvěrů nebo půjček v minulém období,
- k navýšení peněžních zdrojů na financování oprav a údržby nemovitého majetku ve vlastnictví zřizovatele, který příspěvková organizace používá ke své činnosti,
- eventuálně k odvodu do rozpočtu zřizovatele, je-li odvod uložen.

Fond odměn příspěvkové organizace je motivačním fondem. Tvoří se ze zlepšeného výsledku hospodaření příspěvkové organizace, a to do výše jeho 80 %, nejvýše však do výše 80 % objemu peněžních prostředků na platy stanoveného zřizovatelem. Dále je fond tvořen z peněžních darů, které jsou účelově určené na platy. Z fondu odměn se hradí odměny zaměstnancům organizace (ČR, 2000a).

Fond kulturních a sociálních potřeb je typem sociálního fondu. Je naplňován zálohově z roční plánované výše v souladu s jeho schváleným rozpočtem. Vyúčtování skutečného základního přídělu se uskuteční v rámci účetní závěrky.

Tento fond se používá k financování kulturních, sociálních a dalších potřeb zaměstnanců příspěvkové organizace, interních vědeckých aspirantů, důchodců, kteří před odchodem do důchodu pracovali v příspěvkové organizaci, případně rodinným příslušníkům zaměstnanců, a k financování dalších potřeb. Jeho použití se řídí zvláštním předpisem – vyhláška Ministerstva financí České republiky (MF, 2002). Upravuje výši tvorby fondu, další příjmy a hospodaření v příspěvkových organizacích zřízených územními samosprávnými celky. Výše jeho tvorby je dán základním přídělem ve výši 2 % z ročního objemu zúčtovaných platů a náhrad platů, popřípadě mezd a náhrad mezd a odměn za pracovní pohotovost. Dále určuje, jaké příspěvky a benefity mohou být zaměstnancům organizace poskytnuty (MF, 2002).

Hospodaření příspěvkové organizace podléhá finanční kontrole ze strany zřizovatele. Zákon přikazuje vykonávat kontrolu hospodaření s veřejnými prostředky u příspěvkových organizací a vytvořit systém finanční kontroly, který prověří hospodaření zřizovatele i jeho příspěvkových organizací. Zřizovatel má také povinnost zavést funkci útvaru interního auditu u jeho příspěvkových organizací, přičemž v případech s malou pravděpodobností výskytu

nepřiměřených rizik při hospodaření s veřejnými prostředky může zřizovatel nahradit funkci útvaru interního auditu výkonem veřejnosprávní kontroly (ČR, 2001).

„Zřizovatel může své příspěvkové organizaci vymezit v rámci její doplňkové činnosti druhy a rozsah těchto činností. Musí to být obsaženo ve zřizovací listině příspěvkové organizace. Tato činnost by měla být zisková a měla by přinášet další finanční zdroje pro financování neziskové organizace činnosti organizace. Ztrátová doplňková činnost nemá smysl. V případě ztráty z doplňkové činnosti zřizovatel vyzve příspěvkovou organizaci k nápravě, pokud se to nestane, je zpravidla ztrátová doplňková činnost důvodem pro zrušení organizace“ (Peková, 2011).

„Zisk z doplňkové činnosti je předmětem daně z příjmů právnických osob. Na příspěvkovou organizaci se však vztahují určitá daňová zvýhodnění, upravena zákonem o daních z příjmů“. Příkladem je osvobození bezúplatného příjmu (tj. darů) od daně (ČR, 1992, § 19b).

„Příspěvkové organizace jsou poplatníkem i dalších daní, i když v řadě případů jsou od placení ze zákona o příslušné dani osvobozeny“ (Peková, 2011).

2. REGIONÁLNÍ STŘEDNÍ ŠKOLSTVÍ

Regionální školství je v jednotlivých krajích České republiky rozčleněno na předškolní, základní, střední a vyšší odborné vzdělávání. Výše uvedené mají některé společné znaky, jimiž jsou:

- společný základní právní předpis (ČR, 2004),
- financování ze státního rozpočtu a z rozpočtů územních samosprávných celků, tj. zřizovatelů příslušných škol.

Tato práce věnuje pozornost ekonomickým aspektům středního vzdělávání, resp. ekonomikou regionálního středního školství.

2.1. Vzdělávací systém středních škol

Střední školy poskytují žákům vědomosti a dovednosti potřebné pro profesní uplatnění nebo pro další studium. Střední vzdělání po zavedení povinného 9. ročníku začíná v 15 letech věku, a trvá podle druhu a zaměření jeden až čtyři roky (výjimkou jsou víceletá gymnázia a taneční konzervatoře). Mezi takové školy řadíme:

- **střední odborné školy (SOŠ)** – trvají zpravidla čtyři roky a připravují žáky především pro výkon odborných činností v praxi a popř. pro studium na vysoké škole. Čtyřleté studium je zakončeno maturitní zkouškou. SOŠ mohou nabízet studium i v oborech kratších, které však nejsou zakončeny maturitní zkouškou. Specifickým typem SOŠ jsou konzervatoře, které mají šest až osm ročníků a studium je zakončeno absolutoriem.
- **gymnázia** – poskytují ve čtyřletém, šestiletém a osmiletém studiu úplné střední vzdělání zakončené maturitní zkouškou a jsou orientované především na přípravu k vysokoškolskému studiu.
- **střední odborná učiliště (SOU)** – připravují žáky na dělnická povolání a odborné činnosti odpovídající příslušnému dvouletému nebo tříletému učebnímu oboru. Studium je ukončeno závěrečnou zkouškou. Čtyřleté obory poskytují úplné střední odborné vzdělání a ukončují se maturitní zkouškou.
- **učiliště** – školy připravující žáky na dělnická povolání ve dvouletých učebních oborech středních odborných učilišť, u kterých byly upraveny učební plány snížením náročnosti teoretické výuky. Tyto učební obory jsou ukončeny vyučením.

Střední školství se dále člení podle forem studia na denní studium a ostatní formy studia – dálkové, večerní, externí, kombinované (Český statistický úřad, 2014).

Pro srovnání a statistické účely byla organizací UNESCO vypracována a vydána v roce 1976 mezinárodní standardní klasifikace vzdělávání ISCED (International Standard Classification of Education), který slouží ke shromažďování, zpracování a zpřístupňování vzdělávacích statistik jak v jednotlivých zemích, tak v mezinárodním měřítku (Český statistický úřad, 2005). S pomocí mapování klasifikace ISCED se tak zajišťuje transparentní proces kódování národních vzdělávacích programů a kvalifikace do srovnatelných kategorií pro použití v mezinárodních statistikách. K první revizi této klasifikace došlo v roce 1997. V listopadu 2011 byla na Generální konferenci UNESCO přijata nová klasifikace ISCED 2011. Tato revize se soustředila především na změny úrovní vzdělávacích programů (ISCED-P) a poprvé zavedla třídění úrovní dosaženého vzdělávání na základě kvalifikace (ISCED-A)[1]. Rámec je občas aktualizován, aby lépe zachytil nový vývoj ve vzdělávacích systémech po celém světě (UNESCO, 2012).

Tabulka 1 uvádí zjednodušenou strukturu klasifikace vzdělávání ISCED 2011, obsahující úrovně vzdělávacích programů a úrovně dosaženého vzdělání.

Tabulka 1 – Nová klasifikace ISCED 2011

Stupeň ISCED	**Vzdělávací program (ISCED-P)**	**Dosažené vzdělání (ISCED-A)**
ISCED 0	Vzdělávání v raném dětství	Preprimární (předškolní) vzdělávání
ISCED 1	Primární (základní) vzdělávání	Primární (základní) vzdělávání
ISCED 2	Nižší sekundární vzdělávání	Nižší sekundární vzdělávání
ISCED 3	Vyšší sekundární vzdělávání	Vyšší sekundární vzdělávání
ISCED 4	Postsekundární neterciární vzdělávání, nástavbové vzdělávání	Postsekundární neterciární vzdělávání, nástavbové vzdělávání
ISCED 5	Krátký cyklus terciárního vzdělávání (VOŠ)	Krátký cyklus terciárního vzdělávání (VOŠ)
ISCED 6	Bakalářská nebo jí odpovídající úroveň	Bakalářská nebo jí odpovídající úroveň
ISCED 7	Magisterská nebo jí odpovídající úroveň	Magisterská nebo jí odpovídající úroveň
ISCED 8	Doktorská nebo jí odpovídající úroveň	Doktorská nebo jí odpovídající úroveň

Zdroj: zpracováno podle UNESCO (2012)

[1] UNESCO rozlišuje pojmy vzdělávací program a dosažené vzdělání. Vzdělávací program (ISCED Programmes, tj. ISCED-P) znamená proces vzdělávání v současných vzdělávacích programech. Dosažené vzdělání (ISCED Attainment, tj. ISCED-A) znamená úspěšné absolvování studia na určitém stupni vzdělávacího programu. V praxi to znamená, že pokud se osoba vzdělávala na určitém stupni vzdělávacího programu, ale daný vzdělávací program úspěšně neukončila, její dosažené vzdělání je o stupeň nižší (Český statistický úřad, 2016).

Dle tabulky 2 střední školy poskytují vyšší sekundární vzdělávání (na úrovni ISCED 3), některé školy mohou poskytovat i nižší sekundární vzdělávání (ISCED 2).

Dosažené vzdělání může mít v závislosti na příslušném vzdělávacím programu tři stupně:

a) Střední vzdělání – dosahované po 1-2 letech studia (ISCED 2 nebo 3), uskutečňují střední školy označované obvykle jako odborná škola, odborné učiliště nebo praktická škola.
b) Střední vzdělání s výučním listem, dosahované po 2-3 letech studia (ISCED 3), uskutečňují střední školy označované jako střední odborné učiliště.
c) Střední vzdělání s maturitní zkouškou má všeobecný (ISCED 3) nebo odborný charakter (ISCED 3). Odborné vzdělání na této úrovni poskytují školy označované jako střední odborné školy, popř. střední odborná učiliště. Všeobecné vzdělání se uskutečňuje na středních školách označovaných jako gymnázium.

Pro žáky, kteří již dosáhli středního vzdělání s výučním listem či s maturitní zkouškou a chtějí získat další kvalifikaci, organizují střední školy následující tři typy studia:

a) Nástavbové studium (ISCED 3) je určeno uchazečům, kteří jsou absolventy tříletých oborů s výučním listem a chtějí si doplnit střední vzdělání s maturitní zkouškou. Studium je dvouleté.
b) Zkrácené studium pro získání středního vzdělání s výučním listem poskytuje vzdělání absolventům oborů s maturitní zkouškou a oborů s výučním listem. Studium trvá jeden až dva roky a je ukončeno závěrečnou zkouškou.
c) Zkrácené studium pro získání středního vzdělání s maturitní zkouškou se pořádá pro absolventy oborů s maturitní zkouškou. Studium trvá 1-2 roky a je ukončeno maturitní zkouškou.

Všechny střední školy mohou poskytovat vzdělání na kterémkoli z uvedených stupňů, pokud mají obory vzdělání příslušné úrovně registrovány ve školském rejstříku (Eurydice, 2020).

V roce 2013 došlo k další revizi klasifikace ISCED, kde se zaměřilo na oblasti vzdělávání a odborné přípravy. Tato nová klasifikace je označena jako ISCED-F (ISCED Fields of Education and Training) a obsahuje třídění podle oborů vzdělání (UNESCO, 2015).

Obě klasifikace (ISCED 2011 a ISCED-F 2013) jsou na sobě nezávislé a používají se navzájem.

2.2. Regionální rozložení středních škol

Pro efektivní fungování regionálního středního školství a potřeby regionálního plánování je třeba mít přehled o geografickém rozložení těchto školních zařízení v dané oblasti. Vzhledem k tomu, že kraje mohou být rozdílné (např. odlišná dopravní síť, počet obyvatel příslušné věkové kohorty), může se to odrazit na „hustotě" středních škol. Přehled o počtu škol v jednotlivých krajích za školní léta 2014/2015 a 2018/2019 a jeho procentuálního podílu ve srovnání s ostatními kraji dává tabulka 2.

Tabulka 2 – Rozložení středních škol v krajích ČR

Území	Počet škol ve školním roce:				index 2018-19 / 2014-15	rozdíl 2018/19 - 2014/15
	2014/2015		2018/2019			
	abs. hodn.	podíl v %	abs. hodn.	podíl v %		
Hlavní město Praha	189	14,43%	185	14,34%	0,9788	-4
Středočeský kraj	152	11,60%	152	11,78%	1,0000	0
Jihočeský kraj	90	6,87%	89	6,90%	0,9889	-1
Plzeňský kraj	55	4,20%	55	4,26%	1,0000	0
Karlovarský kraj	38	2,90%	32	2,48%	0,8421	-6
Ústecký kraj	94	7,18%	95	7,36%	1,0106	1
Liberecký kraj	50	3,82%	48	3,72%	0,9600	-2
Královéhradecký kraj	81	6,18%	74	5,74%	0,9136	-7
Pardubický kraj	73	5,57%	74	5,74%	1,0137	1
Kraj Vysočina	65	4,96%	65	5,04%	1,0000	0
Jihomoravský kraj	123	9,39%	123	9,53%	1,0000	0
Olomoucký kraj	94	7,18%	94	7,29%	1,0000	0
Zlínský kraj	67	5,11%	69	5,35%	1,0299	2
Moravskoslezský kraj	139	10,61%	135	10,47%	0,9712	-4
CELKEM ČR	**1 310**	**100,00%**	**1 290**	**100,00%**	**0,9847**	**-20**

Zdroj: zpracováno podle Odboru informatiky a statistiky MŠMT ČR (2020)

Výsledky v tabulce 2 byly ovlivněny mnoha faktory. Za pětileté období se snížil celkový počet středních škol v České republice o 20 škol. Největší procentuální podíl za celé období má Hlavní město Praha. V hlavním městě se totiž nachází mnoho vzdělávací institucí, včetně té největší – Univerzity Karlovy –, kde řada absolventů z pražských středních škol pokračuje ve studiu. Může to mít důvod i ekonomický. Místní žáci nemusí daleko dojíždět do školy a mohou využít levnější městskou dopravu. Hlavní roli hraje také počet obyvatel. Praha je vysoce zalidněna a žije v ní hodně žáků určité věkové struktury, to samé platí u Středočeského a Moravskoslezského kraje.

Opakem je Karlovarský kraj nebo Liberecký kraj. Jedná se o nejmenší kraje podle počtu obyvatel s nejnižšími počty žáků.

Pardubický kraj se nachází v průměru. Vývoj počtu škol je u většiny krajů stabilní, výjimkou je Královéhradecký kraj – mezi roky 2014/2015 a 2018/2019 došlo k výraznému poklesu škol (z 81 na 74). Došlo k jejich sloučení z důvodu nedostatečného naplnění kapacit škol a způsobeného poklesem počtu žáků. Tato situace je patrná z tabulky 3.

Tabulka 3 – Rozložení žáků středních škol v krajích ČR

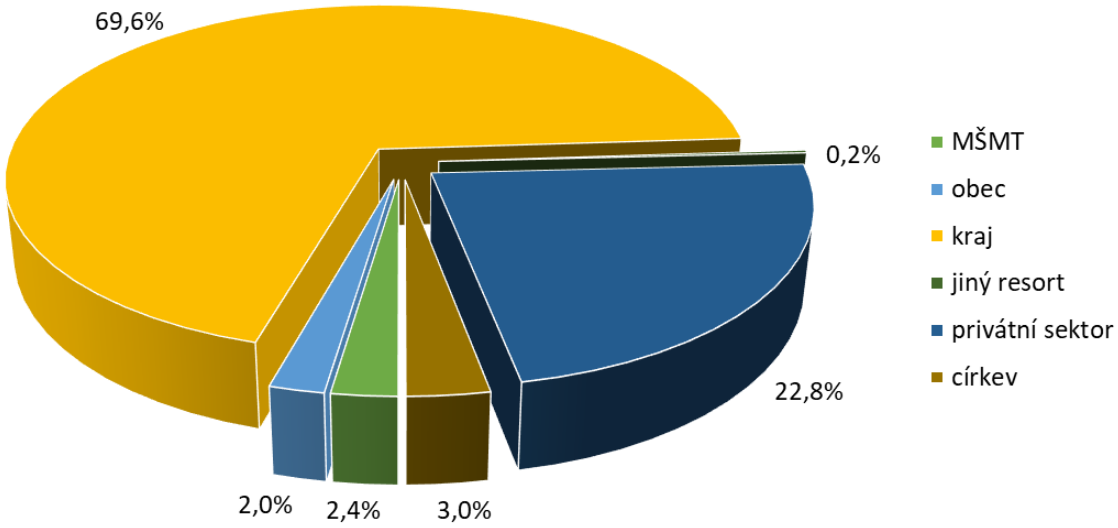
Území	Počet žáků ve školním roce:				index 2018-19 / 2014-15
	2014/2015		2018/2019		
	abs. hodn.	podíl v %	abs. hodn.	podíl v %	
Hlavní město Praha	61 189	14,05%	65 022	15,45%	1,0626
Středočeský kraj	41 138	9,45%	39 506	9,39%	0,9603
Jihočeský kraj	28 134	6,46%	26 633	6,33%	0,9466
Plzeňský kraj	22 088	5,07%	21 990	5,23%	0,9956
Karlovarský kraj	11 270	2,59%	10 541	2,50%	0,9353
Ústecký kraj	34 447	7,91%	32 151	7,64%	0,9333
Liberecký kraj	16 334	3,75%	15 583	3,70%	0,9540
Královéhradecký kraj	24 615	5,65%	22 522	5,35%	0,9150
Pardubický kraj	21 739	4,99%	21 870	5,20%	1,0060
Kraj Vysočina	22 360	5,13%	21 331	5,07%	0,9540
Jihomoravský kraj	47 791	10,97%	45 611	10,84%	0,9544
Olomoucký kraj	28 183	6,47%	26 754	6,36%	0,9493
Zlínský kraj	24 389	5,60%	24 142	5,74%	0,9899
Moravskoslezský kraj	51 865	11,91%	47 158	11,21%	0,9092
CELKEM ČR	**435 542**	**100,00%**	**420 814**	**100,00%**	**0,9662**

Zdroj: zpracováno podle Odboru informatiky a statistiky MŠMT ČR (2020)

Celkový počet žáků za poslední roky klesá, nicméně ve dvou krajích došlo naopak k jeho mírnému růstu. V hlavním městě Praha počet žáků vzrostl, ačkoliv počet středních škol poklesl. Pardubický kraj spíše stagnuje – má mírné zvýšení žáků při zvýšení počtu středních škol o jednotku. V ostatních krajích hodnoty klesají. Změny v pětiletém intervalu jsou velmi malé, v některých případech jdou oběma směry (s růstem počtu středních škol roste i počet žáků) nebo proti pohybu počtu žáků (s růstem počtu středních škol klesá počet žáků a naopak), zde může hrát roli i struktura středních škol.

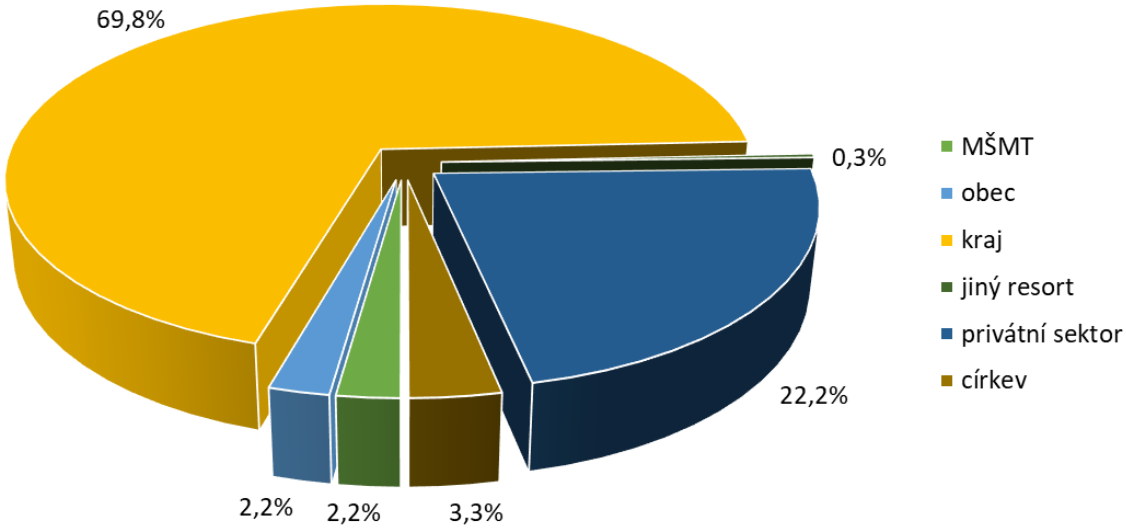
Výše uvedené hodnoty v tabulkách 2 a 3 byly zjišťovány, shromažďovány a veřejně publikovány za všechny střední školy, tj. školy s různými zřizovateli. Následující obrázky 2 a 3 ukazují procentuální zastoupení středních škol s konkrétními zřizovateli. Pro srovnání je zde stanoveno pětileté rozmezí, sledovanými obdobími jsou zde školní roky 2014/2015 a 2018/2019.

Obrázek 2 – Grafické rozložení středních škol podle zřizovatele v ČR za rok 2014/2015



Zdroj: převzato z Odboru informatiky a statistiky MŠMT (2020)

Obrázek 3 – Grafické rozložení středních škol podle zřizovatele v ČR za rok 2018/2019



Zdroj: převzato z Odboru informatiky a statistiky MŠMT (2020)

Střední školy v České republice jsou zřízeny jednotlivými zřizovateli. Nejvíce středních škol je zřízeno krajem. Právní formou těchto subjektů jsou příspěvkové organizace, jejichž charakter a financování jsou předmětem této práce. Druhým nejčastějším zřizovatelem jsou subjekty privátního (soukromého) sektoru. Jejich právní forma odpovídá obchodním společnostem – může se jednat např. o společnost s ručením omezeným (s. r. o.) – nebo nestátním neziskovým organizacím, např. obecně prospěšná společnost (o. p. s.). Ostatní zřizovatelé drží poměrně

malé procento škol, často za účelem prosazení svého zájmu. Takovým příkladem může být škola zřízená církví, kde vzdělávání žáků podléhá církevním zájmům (výuka náboženství) nebo vojenské školy zřízené Ministerstvem obrany České republiky, kde žáci jsou připravováni na službu v Armádě České republiky.

Z výše uvedených grafů na obrázcích 2 a 3 vyplývá za pětileté období především růst podílu krajských zřizovatelů na středním školství o 0,2 % na úkor soukromých zřizovatelů, kde došlo k jejich poklesu o 0,6 %.

2.3. Regionální rozložení středních škol v Pardubickém kraji

„Pardubický kraj se nachází ve východní části Čech. Polohu kraje určují sousedící kraje – Středočeský, Královéhradecký, Olomoucký, Jihomoravský a Vysočina. Svou rozlohou 4 519 km^2 je pátým nejmenším krajem České republiky, na rozloze státu se podílí 5,7 %. Ke konci roku 2018 žilo v kraji 520 316 obyvatel, což představuje 4,9 % z celkového počtu obyvatel ČR a zároveň jde o 4. nejnižší počet obyvatel mezi kraji. Z administrativně-správního hlediska se Pardubický kraj člení na 4 okresy. (Chrudim, Pardubice, Svitavy, Ústí nad Orlicí) *…Vzdělanost zaměstnaných osob v kraji roste. Za posledních deset let se zvýšil podíl středoškoláků s maturitou o 4 p. b. na celkových 39 %* (údaj za rok 2018)*. Na druhé straně podíl středoškoláků bez maturity klesl od roku 2008 o 10 p. b. na necelých 37 %. Ve srovnání s republikovými podíly je zastoupení středoškoláků bez maturity v kraji vyšší o 3 % než činí průměr České republiky…Počet žáků středních škol klesal vlivem nízké porodnosti v 90. letech minulého století. V posledních letech počet stagnuje a v následujících letech lze očekávat výraznější nárůst počtu žáků ve středním vzdělávání, a to až do školního roku 2025/2026…Rozmístění a velikost jednotlivých škol a školských zařízení také výrazně ovlivňuje nízká hustota obyvatelstva a nerovnoměrné osídlení kraje.“* (Krajský úřad Pardubického kraje, 2020). Rozlohu, počet obcí, měst, obyvatel a středních škol včetně počtu středních škol zřízených krajem pro jeho jednotlivé okresy ve školním roce 2018/2019 uvádí tabulka 4.

Tabulka 4 – Vybrané ukazatele pro Pardubický kraj

	Okres			
	Chrudim	Pardubice	Svitavy	Ústí n. Orlicí
Rozloha v km^2	993	880	1 379	1 267
Počet obcí	108	112	116	115
Počet měst	13	8	7	10
Počet obyvatel	104 344	173 329	104 401	138 242
Počet SŠ	13	23	16	22
z toho: krajský zřizovatel	10	16	13	20

Zdroj: převzato z Krajský úřad Pardubického kraje (2020)

Počet středních škol v jednotlivých okresech je determinován počtem obyvatel. Platí zde přímá úměrnost, tedy čím více obyvatel má daný okres, tím více škol se nachází na daném území z důvodu naplnění kapacit. Také je důležité se zabývat problematikou koncentrace středních škol – v některých regionech je počet škol, ve srovnání s rozlohou území, malý. V takových regionech se můžou objevit dílčí problémy s docházkou: dojíždění žáků ve větších vzdálenostech, možnost přechodného ubytování, dostupnost a kvalita silničních sítí, možnost výběru druhu dopravy a dopravních přepravců apod. Příkladem takového regionu jsou okresy Chrudim a Svitavy.

„K 1. 9. 2018 vykonával Pardubický kraj zřizovatelskou funkci vůči 59 středním školám. Střední vzdělávání dále poskytovalo 13 soukromých středních škol, 1 škola církevní (Gymnázium Suverénního řádu maltézských rytířů ve Skutči) a 1 škola zřízená Ministerstvem obrany (Vojenská střední škola a Vyšší odborná škola Ministerstva obrany v Moravské Třebové). V Pardubickém kraji se nachází také jedna konzervatoř. Její sídlo je v Pardubicích…Záměrem Pardubického kraje je vytvořit efektivní síť škol a školských zařízení, která bude zajišťovat rovný přístup ke vzdělávání a poskytovat kvalitní vzdělávání a školské služby. Výchozím principem je neomezit přístup ke vzdělávání a nastavit soustavu oborů vzdělání tak, aby odpovídala předpokládanému dlouhodobému uplatnění absolventů škol na trhu práce.“ (Krajský úřad Pardubického kraje, 2020).

2.4. Financování středních škol

Střední školy jsou financovány z rozpočtu Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy (dále MŠMT). MŠMT zabezpečuje financování jednotlivých školských úseků ze státního rozpočtu. Největší objem finančních prostředků směřuje do oblasti regionálního školství. V rámci tohoto úseku jsou poskytovány finanční prostředky na vzdělávání pro školy a školská zařízení zřizované kraji. Od roku 2004 se MŠMT zapojilo do projektů společných programů České republiky a Evropské unie. Jedná se o rozvojové programy spolufinancované z Evropského sociálního fondu zaměřených na rozvoj lidských zdrojů (MŠMT ČR, 2013).

Regionální střední školství má na provoz a investice vyčleněnou příjmovou a výdajovou stránku.

2.4.1. Příjmy a výdaje středních škol

Příjmy středních škol jsou především tvořeny ze státního rozpočtu a rozpočtu kraje. Další příjmy získávají střední školy v rámci doplňkové činnosti. Škola si tak zajisti své vlastní příjmy, které použije na financování provozní činnosti. Podle malých rozpočtových pravidel může

škola získat také příjmy z dotací na úhradu provozních výdajů (v současné době především z fondů Evropské unie) a peněžitých darů od fyzických a právnických osob.

Podle Eurydice (2020) v rámci regionálního středního školství rozlišujeme investiční (kapitálové) a neinvestiční výdaje, které jsou tvořeny provozními výdaji a přímými náklady na vzdělávání.

Investiční výdaje jsou hrazeny vždy zřizovatelem příslušné školy. V případě škol zřízených kraji (řadíme zde střední školy) jsou tyto výdaje hrazeny z rozpočtu kraje.

Provozní výdaje škol a školských zařízení zřizovaných krajem jsou hrazeny z rozpočtu zřizovatele, tj. z rozpočtu kraje.

Přímé náklady (výdaje) na vzdělávání jsou hrazeny ze státního rozpočtu (tj. z rozpočtu kapitoly MŠMT), které v případě škol a školských zařízení zřizovaných kraji jsou určeny na tyto konkrétní činnosti (ČR, 2004):

- platy či mzdy,
- náhrady platů či mezd,
- odměny za pracovní pohotovost,
- odměny za práci vykonávanou na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr a odstupné,
- výdaje na úhradu pojistného na sociální zabezpečení,
- uhrazení příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,
- uhrazení pojistného na všeobecné zdravotní pojištění,
- příděly do fondu kulturních a sociálních potřeb a ostatní náklady vyplývající ze základních pracovněprávních vztahů,
- výdaje na nezbytné zvýšení nákladů spojených s výukou dětí, žáků a studentů se speciálními vzdělávacími potřebami,
- výdaje školy na dopravu při akcích v rámci vzdělávání podle příslušného rámcového vzdělávacího programu,
- výdaje na učební pomůcky,
- výdaje na školní potřeby a na bezplatně poskytované učebnice,
- výdaje na další vzdělávání pedagogických pracovníků,
- další činnosti související s rozvojem škol a zlepšením kvality vzdělávání.

Stát prostřednictvím školského zákona omezuje poskytování finančních prostředků ze státního rozpočtu na tyto výdaje, a to stanovením limitu pro povolený počet dětí, žáků nebo studentů ve školách, v jednotlivých oborech vzdělání a formách vzdělávání, stravovaných apod. (ČR, 2004)

2.4.2. Reforma financování regionálního středního školství

Od 1. ledna 2020 se zásadně změnil systém financování škol. Objem prostředků, který škola dostane, se nebude odvíjet od počtu žáků, ale od objemu vyučovacích hodin. Peníze na platy nebudou školy dostávat přes kraje, ale přímo od MŠMT (EDUin, 2020).

Výše poskytnutých finančních prostředků pro školy je určován tzv. normativy. Rozlišují se krajské a republikové normativy. Krajské normativy jsou upraveny vyhláškou o krajských normativech. Pro jednotlivé normativy jsou stanoveny jednotky výkonu. Jednotkou se rozumí např. 1 žák v oboru vzdělání ve střední škole v denní formě vzdělávání, 1 stravovaný, 1 ubytovaný v internátě, 1 žák se specifickými vzdělávací potřebami apod. Pro stanovení krajských normativů se dále použijí ukazatele, které se odvíjejí od průměrných hodnot počtu jednotek výkonu připadajícího na jednoho pedagogického či nepedagogického pracovníka, popř. průměru měsíční výše platu pedagogického či nepedagogického pracovníka. Za ukazatele se považuje také průměrná roční výše ostatních neinvestičních výdajů ze státního rozpočtu připadající na jednotku výkonu. Vytváření krajských normativů je svěřeno krajskému úřadu. Úřad má povinnost zveřejnit stanovené krajské normativy, ukazatele rozhodné pro jejich stanovení a koeficienty způsobem umožňujícím dálkový přístup (např. na svých webových stránkách) a to nejpozději 30 pracovních dnů po obdržení rozpisu rozpočtu z MŠMT. Republikové normativy jsou stanoveny přímo MŠMT a uvedeny na oficiálních webových stránkách MŠMT. Prostřednictvím republikových normativů se přiděluje jednotlivým krajům určitý objem finančních prostředků, které může krajský úřad využít k zvýšení krajského normativu nad rámec hodnot ukazatelů (ČR, 2018a).

Reforma se týká také platů pedagogů a jejich asistentů. Pro výpočet objemu finančních prostředků na platy pedagogických pracovníků a limitu počtu pedagogických pracovníků škol zřizovaných územněsprávními celky se používají tyto ukazatele:

- PHmax
- PHAmax

PHmax vyjadřuje ve středním školství hodnotu maximálního počtu hodin přímé pedagogické činnosti na jednu třídu a v oborech vzdělání konzervatoře na jeden ročník, který bude

financovaný ze státního rozpočtu. Je stanoven v souladu s rámcovými vzdělávacími programy pro střední vzdělávání a zahrnuje:

- maximální týdenní počet hodin teoretické a praktické přípravy,
- dělení na skupiny při realizaci odborného výcviku, kde se stanoví počet žáků na jednoho učitele odborného výcviku,
- potřebný počet hodin na nezbytné dělení hodin teoretické výuky (např. cizí jazyky, informační a komunikační technologie, tělesná výchova).

PHmax se stanoví samostatně pro každý obor středního vzdělání, formu vzdělávání a typ třídy. Pod pojmem „typ třídy" se rozumí rozdělení tříd na třídy jednooborové, dvouoborové, tříoborové a více než tříoborové. Pro víceoborové třídy (třída, ve které se vzdělávají žáci více oborů vzdělání společně) je v PHmax obsažen poměrný počet hodin všeobecné vzdělávací složky a plný počet hodin odborné složky vzdělávání. Při součtu obou složek se získá plný počet hodin pro výuku všeobecné i odborné složky.

PHAmax vyjadřuje hodnotu maximálního týdenního počtu hodin přímé pedagogické činnosti asistenta pedagoga financovaného ze státního rozpočtu.[2]

Hodnoty PHmax a PHAmax se stanoví odděleně a případné „přebytky" PHmax nelze využít na asistenty pedagoga a naopak. Stanovení výše PHAmax se odvíjí od průměrného počtu žáků ve třídách (MŠMT, 2019).

Stručně řečeno, systém aplikovaný do konce roku 2019 (tzv. normativní financování na žáka) probíhal ve dvou fázích. V první fázi MŠMT provedlo rozpis prostředků na přímé výdaje na vzdělávání ve všech druzích škol a školských zařízení pomocí republikových normativů na kraje. V druhé fázi krajské úřady plně ve své kompetenci stanovily krajské normativy na jednotku výkonu a jejich prostřednictvím provedly rozpis rozpočtu na jednotlivé školy a školská zařízení (Eurydice, 2020).

Reforma se soustřeďuje na oblast financování škol a školských zařízení zřizovaných kraji, obcemi a svazky obcí (mateřské, základní a střední školy, školní družiny). Reforma znamená:

a) narovnání systému rozdělování peněz,
b) školy dostanou prokazatelně víc peněz na zkvalitnění vzdělávání,
c) ředitelé získají jasná pravidla pro financování, systém bude předvídatelný,

[2] Od 1. 1. 2020 je asistent pedagoga financovaný ze státního rozpočtu na 1 třídu zřízenou pro žáky se specifickými potřebami.

d) zjednodušení ekonomické administrativy,
e) pravomoci ředitelů škol nejsou změnou nijak omezeny (MŠMT ČR, 2013).

Důvodem pro zavedení nového systému financování byly nedostatky a neefektivnost starého systému financování. Základní principy tohoto systému jsou uvedeny v tabulce 5:

Tabulka 5 – Principy systému financování v regionálním školství (před 1. 1. 2020)

Princip	**Popis problému**
objektivita specifik regionálních středních škol v jednotlivých krajích	Starý systém financování neuměl zohlednit objektivní specifika regionálních středních škol v jednotlivých krajích (např.: rozdílná oborová struktura středního školství).
financování na žáka	Používal se pouze princip „financování na žáka“, přitom jiný parametr nebyl brán v úvahu.
krajské normativy	Existovaly velké rozdíly ve výši krajských normativů, tj. rozdíly ve poskytování státních finančních podpor na vzdělávání žáka ve stejném oboru vzdělání mezi kraji.
poměr mezi nárokovými a nenárokovými složkami platů	Rozdílná úroveň nárokových složek platů pedagogů v jednotlivých školách podle délky vykonávané praxe.
financování nepedagogické práce	V této oblasti financování systém zvýhodňoval školu s vyšší naplněností tříd oproti stejně zorganizované škole s nižší naplněností tříd.
odměňování podle počtu žáků školy	Změna v počtech žáků školy ovlivňovala odměňování zaměstnanců.
kvalita středního vzdělávání, ekonomická efektivnost vzdělávání	V oblasti středního vzdělávání s maturitní zkouškou systém negativně působil na kvalitu i na ekonomickou efektivnost vzdělávání. Důsledkem toho školy snižují v zájmu získávání žáků (jako prostředků státního rozpočtu) nároky na kvalitu přijímaných žáků („vstupy“) a výuky, která vede žáky k velmi malé pravděpodobnosti úspěšnosti u maturitních zkoušek a úspěšného zakončení studia („výstup“), popř. k delšímu vzdělávání žáka.

Zdroj: převzato z MŠMT ČR (2020)

Nový systém (tzv. normativně nákladový) aplikovaný od ledna 2020 probíhá ve dvou fázích. V první fázi MŠMT provede rozpis většiny prostředků na přímé výdaje na vzdělávání propočítaný a stanovený již pro každou jednotlivou školu. Ve druhé fázi krajský úřad doplní tento centrální rozpis ministerstva školství o rozpis prostředků na školské služby prostřednictvím krajských normativů (Eurydice, 2020).

Tento systém financování se především zaměřuje na spravedlivější způsob přerozdělování finančních prostředků a transparentnost systému. Nové principy uvádí tabulka 6:

Tabulka 6 – Principy systému financování v regionálním školství (od 1. 1. 2020)

Princip	**Popis změny v systému financování**
centralizace financování	Větší míra centralizace při financování regionálních středních škol. Dochází k náhradě části systému obsahující republikové a krajské normativy systémem normativů stanovených centrálně z úrovně MŠMT. Výsledkem je zajištění rovnosti financování v případech, kdy rozdíly byly nedůvodné.
financování pedagogické práce	Zavedení zcela odlišného systému normativního financování pedagogické práce ve vybraných druzích škol (mj. střední školy) zřizovaných územně správními celky. Právní předpisy stanovují maximální možný rozsah vzdělávání nebo maximální možný rozsah přímé pedagogické činnosti hrazený ze státního rozpočtu. Tím je zajištěna větší transparentnost a předvídatelnost pro ředitele škol.
legitimnost údajů	Pro účely stanovení části rozpočtu školy je kladen důraz na pravdivost, úplnost a správnost vykazovaných údajů.

Zdroj: převzato z MŠMT ČR (2020)

Zavedení nového způsobu financování od 1. 1. 2020 by měl podle MŠMT (2013) vést k těmto přínosům:

1. Zajištění transparentnosti a předvídatelnosti ve financování.
2. Odstranění nerovnosti v odměňování zaměstnanců.
3. Odstranění negativních dopadů snížení počtu žáků.
4. U středních škol eliminuje nutnost přijímat co největší počet žáků bez ohledu na jejich studijní předpoklady v zájmu získání nezbytného objemu finančních prostředků pro svoji činnost.

3. VYBRANÉ STŘEDNÍ ŠKOLY, JEJICH POPIS A KOMPARACE

Pro potřeby této práce a zkoumání byly z oblasti středních škol vybrány obchodní akademie. V Pardubickém kraji se nacházejí celkem 4 obchodní akademie, jejichž zřizovatelem je právě kraj.

3.1. Obchodní akademie Choceň

Obchodní akademie v Chocni byla v roce 1920 zřízena jako dvouletá obchodní škola. V roce 1937 byla tehdejším ministerstvem školství přeměněna škola na obchodní akademii. K mimořádné události došlo v roce 2011 – ke sloučení škol. Rozhodnutím Zastupitelstva Pardubického kraje došlo k 1. červenci 2011 ke sloučení Obchodní akademie Choceň se Střední školou cestovního ruchu Choceň. Nový název školy je Obchodní akademie a Střední odborná škola cestovního ruchu Choceň (Zeman a Ryjáček, 2020).

Obchodní akademie a Střední odborná škola cestovního ruchu poskytuje vzdělání v oborech:

- zakončené maturitní zkouškou
    - obor vzdělání Cestovní ruch
    - obor vzdělání Obchodní akademie (se zaměřením na Daně a finance, Zahraniční obchod nebo Ekonomika sportu)
    - obor vzdělání Veřejnosprávní činnost
- zakončené výučním listem
    - obor vzdělání Cukrář
    - obor vzdělání Kuchař – číšník
    - obor vzdělání Prodavač

Místo vyučování je rozptýleno do několika budov – vzdělávání probíhá na třech pracovištích. Dalším objektem školy je domov mládeže a školní jídelna. Činnost školy je personálně zabezpečena (školní rok 2019/2020):

- ředitelem
- 3 zástupci ředitele
- 52 pedagogickými pracovníky (48 učiteli a 4 vychovateli v domově mládeže)
- 5 technickohospodářskými pracovníky
- 15 ostatními pracovníky

Celkový počet žáků za školní rok 2019/2020 dosáhl čísla 550. V souvislosti s reformou financování regionálního školství se pro výpočet nároku finančních prostředků ze státního

rozpočtu použije právě ukazatel PHmax. Vzhledem k tomu, že obchodní akademie je sloučena s jinou školou a nabízí více oborů vzdělání, bude hodnota ukazatele PHmax na školu (pro potřeby následného porovnávání) vycházet jen z oboru vzdělání Obchodní akademie. Pro výpočet tohoto ukazatele je použita metodika MŠMT pro střední školy (MŠMT, 2019; ČR, 2018b).

Při výpočtu se nejdříve vychází z celkového počtu žáků a počtu tříd daného oboru vzdělání. Ve školním roce 2019/2020 činil v oboru vzdělání 63-41-M/02 Obchodní akademie celkový počet žáků 213 v osmi třídách. Průměrný počet žáků na jednu třídu tedy činí 26,63. Poté se zjistí hodnota PHmax z tabulky v příloze nařízení vlády pro interval <24;27> průměrných počtů žáků ve třídě. Získanou hodnotou je zde 53. Toto číslo zároveň vyjadřuje výši hodnoty ukazatele PHmax na třídu. Vynásobením této hodnoty s počtem tříd (53 x 8) vznikne nový ukazatel – PHmax na školu, tj. maximální počet hodin na školu (pro obor vzdělání Obchodní akademie) financovaný ze státního rozpočtu. Výslednou hodnotou ukazatele PHmax na školu je 424.

Škola se aktivně zapojuje do rozvojových a mezinárodních programů, do dalšího vzdělávání v rámci celoživotního učení (certifikát počítačové gramotnosti, certifikát obchodní angličtiny, kurzy profesních kvalifikací v oblasti cukrářské výroby). Taktéž spolupracuje s partnerskou školou (SOŠ lesnictví a služeb v Banské Štiavnici.), s odborovou organizací (Českomoravský odborový svaz pracovníků školství) a je členem v těchto profesních organizacích:

- Asociace obchodních akademií
- Asociace domovů mládeže a internátů
- Asociace průvodců České republiky
- Asociace českých cestovních kanceláří a agentur

Škola je příjemcem dotace MŠMT, v školním roce 2018/2019 činila dotace ve výši 916 594 Kč. Dotace byla použita na podporu osobnostně profesního rozvoje pedagogů prostřednictvím dalšího vzdělávání pedagogických pracovníků, vzájemného setkávání a sdílení zkušeností pedagogů a pomoc při společném vzdělávání žáků. Dále byly podporovány aktivity spolupráce školy a zaměstnavatelů a doučování žáků ohrožených školním neúspěchem (OA a SOŠ cestovního ruchu Choceň, 2019; OA a SOŠ cestovního ruchu Choceň, 2020).

3.2. Obchodní akademie Chrudim

Obchodní akademie v Chrudimi byla založena v roce 1882 a je druhou nejstarší školou tohoto typu v České republice. V roce 1893 byla pro školu z prostředků města postavena budova, ve které škola dodnes sídlí. V roce 1903 bylo původně tříleté studium prodlouženo na čtyři roky, od roku 1920 končí studium maturitní zkouškou. V poválečném období se měnil nejen obsah výuky, ale několikrát také jméno školy. V roce 1991 se škola vrátila ke svému původnímu označení. Zvláštností školy je silná tradice absolventských spolků a sjezdů (OA Chrudim, 2020a).

Obchodní akademie poskytuje vzdělání v oboru:

- zakončené maturitní zkouškou
    - obor vzdělání Obchodní akademie

Vyučování probíhá v jedné budově. Činnost školy je personálně zabezpečena (školní rok 2019/2020):

- ředitelkou
- zástupkyní ředitelky
- 26 pedagogickými pracovníky
- 3 technickohospodářskými pracovníky
- 3 ostatními pracovníky

Celkový počet žáků za školní rok 2019/2020 činil 284. V souvislosti s reformou financování regionálního školství se pro výpočet nároku finančních prostředků ze státního rozpočtu použije právě ukazatel PHmax. Škola vyučuje pouze jeden obor vzdělání, proto hodnota ukazatele PHmax na školu bude odpovídat hodnotě školy jako celku. Pro výpočet tohoto ukazatele je použita metodika MŠMT pro střední školy (MŠMT, 2019; ČR, 2018b).

Při výpočtu se nejdříve vychází z celkového počtu žáků a počtu tříd daného oboru vzdělání. Ve školním roce 2019/2020 činil v oboru vzdělání 63-41-M/02 Obchodní akademie celkový počet žáků 284 v jedenácti třídách. Průměrný počet žáků na jednu třídu tedy činí 25,82. Poté se zjistí hodnota PHmax z tabulky v příloze nařízení vlády pro interval <24; 27> průměrných počtů žáků ve třídě. Získanou hodnotou je zde 53. Toto číslo zároveň vyjadřuje výši hodnoty ukazatele PHmax na třídu. Vynásobením této hodnoty s počtem tříd (53 x 11) vznikne nový ukazatel – PHmax na školu, tj. maximální počet hodin na školu (pro obor vzdělání Obchodní akademie) financovaný ze státního rozpočtu. Výslednou hodnotou ukazatele PHmax na školu je 583.

Škola se aktivně zapojuje do rozvojových a mezinárodních projektů, do dalšího vzdělávání v rámci celoživotního učení a rozšiřování kvalifikací (certifikát obchodní angličtiny, státní zkoušky z psaní na klávesnici, certifikát „Průvodce cestovního ruchu“, certifikát podnikatelských dovedností). Taktéž spolupracuje s anglickou partnerskou školou (Churchill Community College v Newcastlu) (OA Chrudim, 2019; OA Chrudim, 2020b).

3.3. Obchodní akademie Pardubice

Obchodní akademie v Pardubicích byla v roce 1916 založena jako Veřejná obchodní škola města Pardubic pro dívky, o rok později byly zřízeny třídy i pro chlapce. Škola byla několikrát přejmenována a v roce 1990 se opět otevřely třídy Obchodní akademie. Součástí školy se stala státní jazyková škola. V roce 2006 byl změněn název školy na Obchodní akademie a Jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky Pardubice, Štefánikova 325 (OA a Jazyková škola Pardubice, 2020a).

Obchodní akademie poskytuje vzdělání v oboru:

- zakončené maturitní zkouškou
    - obor vzdělání Obchodní akademie

Vyučování probíhá v jedné budově. Činnost školy je personálně zabezpečena (školní rok 2019/2020):

- ředitelkou školy
- zástupkyní ředitelky školy
- 32 pedagogickými pracovníky
- 3 technickohospodářskými pracovníky
- 7 ostatními pracovníky

Celkový počet žáků ve školním roce 2019/2020 činil 337. V souvislosti s reformou financování regionálního školství se pro výpočet nároku finančních prostředků ze státního rozpočtu použije právě ukazatel PHmax. Škola vyučuje pouze jeden obor vzdělání, proto hodnota ukazatele PHmax na školu bude odpovídat hodnotě školy jako celku. Pro výpočet tohoto ukazatele je použita metodika MŠMT pro střední školy (MŠMT, 2019; ČR, 2018b).

Při výpočtu se nejdříve vychází z celkového počtu žáků a počtu tříd daného oboru vzdělání. Ve školním roce 2018/2019 činil v oboru vzdělání 63-41-M/02 Obchodní akademie celkový počet žáků 337 ve dvanácti třídách. Průměrný počet žáků na jednu třídu tedy činí 28,08. Poté se zjistí hodnota PHmax z tabulky v příloze nařízení vlády pro interval <27; ∞> průměrných

počtů žáků ve třídě. Získanou hodnotou je zde 56. Toto číslo zároveň vyjadřuje výši hodnoty ukazatele PHmax na třídu. Vynásobením této hodnoty s počtem tříd (56 x 12) vznikne nový ukazatel – PHmax na školu, tj. maximální počet hodin na školu (pro obor vzdělání Obchodní akademie) financovaný ze státního rozpočtu. Výslednou hodnotou ukazatele PHmax na školu je 672.

Škola v rámci účasti na mezinárodních projektech spolupracuje od roku 2000 se Státním centrem výchovy k povolání v německém Aschaffenburgu a zahájila spolupráci se zahraniční partnerskou školou, Obchodní akademií Poprad na Slovensku. Taktéž zapojuje žáky do humanitárních akcí (zaměření na ochranu životního prostředí, projekt Adopce na dálku). Žáci mají možnost složit státní jazykovou zkoušku z anglického jazyka.

Škola je příjemcem dotace MŠMT (OA a Jazyková škola Pardubice, 2019; OA a Jazyková škola Pardubice, 2020b).

3.4. Obchodní akademie Svitavy

Obchodní akademie ve Svitavách byla zřízena teprve v roce 1936 jako dvouletá obchodní škola Ústřední matice školské s právem veřejnosti a o rok později přeměněna na veřejnou dvouletou obchodní školu Ústřední matice školské. Během druhé světové války byla výuka přerušena a obnovena po osvobození Svitav v roce 1945. Postupně docházelo k rozšiřování tříd pro nové přibývající ročníky, rozrůstal se profesorský sbor a škola se časem přizpůsobila externím požadavkům (vybavení učeben, zřizování kurzů pro rozšiřování kvalifikace pracovníků z podniků, zřízení žákovského domova pro ubytování žáků z odlehlých míst a se špatným spojením apod.). Během uplynulé doby škola prošla několika názvy – vyšší hospodářská škola, hospodářská škola, studium dvouleté, studium čtyřleté, střední ekonomická škola až po současný název obchodní akademie. Od roku 2013 docházelo k výraznému poklesu žáků ve škole. Tento problém vedl zřizovatele školy ke sloučení obchodní akademie se svitavským gymnáziem. Při sloučení se změnil název školy na „Gymnázium, obchodní akademie, vyšší odborná škola a jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky Svitavy“. K 1. 1. 2020 se zkrátil název školy na „Gymnázium, obchodní akademie a jazyková zkouška s právem státní jazykové školy Svitavy“ (zkrátil se tedy o „vyšší odbornou školu“). Příčinou změny názvu bylo zrušení VOŠ z důvodu nízkého počtu studentů (Gymnázium, OA a Jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky Svitavy, 2020).

Gymnázium a Obchodní akademie poskytuje vzdělání v oboru:

- zakončené maturitní zkouškou

- obor vzdělání Gymnázium (8leté)
- obor vzdělání Gymnázium (4leté)
- obor vzdělání Obchodní akademie
- obor vzdělání Účetnictví a finanční řízení podniku (do roku 2019)

Vyučování probíhá ve dvou budovách. Činnost školy je personálně zabezpečena (školní rok 2018/2019):

- ředitelem školy (pro gymnázium i obchodní akademii)
- 2 zástupci ředitele
- asistentkou ředitele
- 54 pedagogickými pracovníky
- 6 technickohospodářskými pracovníky
- 12 ostatními pracovníky

Celkový počet žáků v školním roce 2019/2020 činil 480. V souvislosti s reformou financování regionálního školství se pro výpočet nároku finančních prostředků ze státního rozpočtu použije právě ukazatel PHmax. Škola je sloučena s jinou školou, proto bude hodnota ukazatele PHmax na školu vycházet jen z oboru vzdělání Obchodní akademie. Pro výpočet tohoto ukazatele je použita metodika MŠMT pro střední školy.

Při výpočtu se nejdříve vychází z celkového počtu žáků a počtu tříd daného oboru vzdělání. Ve školním roce 2019/2020 činil v oboru vzdělání 63-41-M/02 Obchodní akademie celkový počet žáků 121 v šesti třídách. Průměrný počet žáků na jednu třídu tedy činí 20,17. Poté se zjistí hodnota PHmax z tabulky v příloze nařízení vlády pro interval <20; 24> průměrných počtů žáků ve třídě. Získanou hodnotou je zde 50. Toto číslo zároveň vyjadřuje výši hodnoty ukazatele PHmax na třídu. Vynásobením této hodnoty s počtem tříd (50 x 6) vznikne nový ukazatel – PHmax na školu, tj. maximální počet hodin na školu (pro obor vzdělání Obchodní akademie) financovaný ze státního rozpočtu. Výslednou hodnotou ukazatele PHmax na školu je 300 (MŠMT, 2019; ČR, 2018b).

Obchodní akademie pořádá pro své žáky exkurze, besedy a akce ve spolupráci se svitavskými firmami. V rámci rozšíření kvalifikace mají žáci možnost složit státní zkoušku z psaní na klávesnici a absolvovat čtrnáctidenní odborné praxi u různých typů zaměstnavatelů (Gymnázium, OA a Jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky Svitavy, 2019).

3.5. Komparace obchodních akademií v Pardubickém kraji

Pomocí naturálních ukazatelů lze zjistit základní charakteristiky jednotlivých obchodních akademií v Pardubickém kraji. Ukazatele dávají souhrnný přehled o velikosti dané školy, kapacitě žáků, vytíženosti pedagogických pracovníků nebo na kolik finančních prostředků ze státního rozpočtu má škola nárok. Tabulka 7 ukazuje vzájemné porovnávání naturálních ukazatelů mezi jednotlivými školami v školním roce 2019/2020:

Tabulka 7 – Naturální ukazatele obchodních akademií v Pardubickém kraji

	Počet žáků	Počet tříd	Průměrný počet žáků na 1 třídu	Počet pracovníků	Počet žáků na 1 pedagoga	PHmax
OA Choceň	213	8	26,63	X	X	424
OA Chrudim	284	11	25,82	32	10,92	583
OA Pardubice	337	12	28,08	42	10,53	672
OA Svitavy	121	6	20,17	X	X	300

Legenda: X – hodnoty nejsou uvedeny z důvodu působení pedagogů na více pracovištích

Zdroj: převzato z Obchodní akademie a Střední odborná škola cestovního ruchu Choceň (2020), Obchodní akademie Chrudim (2020), Obchodní akademie a Jazyková škola Pardubice (2020), Báča (2021)

Předmětem tohoto porovnávání jsou čtyři obchodní akademie. Dvě z nich (Obchodní akademie Chrudim, Obchodní akademie Pardubice) jsou samostatnými subjekty a poskytují vzdělání v oboru Obchodní akademie. Zbylé dvě (Obchodní akademie Choceň, Obchodní akademie Svitavy) jsou sloučeny s jinou školou. Aby bylo možné hodnoty v tabulce porovnávat mezi sebou, je potřeba vycházet pouze z údajů určených pro obor vzdělání Obchodní akademie.

Obchodní akademie v Pardubickém kraji se liší svou velikostí, což dokazuje rozdílný počet žáků a tříd v jednotlivých školách. Daný rozdíl může být zapříčiněn jednak zájmem uchazečů o studium na dané škole, úspěšností u přijímacích zkoušek a maximální kapacitou přijímaných uchazečů, kterou si škola určila pro daný školní rok. Velice malý zájem o studium na obchodní akademii ve školním roce 2019/2020 projevili uchazeči ve Svitavách. S podobným problémem se potýká i obchodní akademie v Chocni. Nízký počet žáků může negativně ovlivnit provoz školy (zejména v oblasti financování ze státního rozpočtu – vlivem nízkého počtu žáků a tříd dosahuje ukazatel PHmax nižších hodnot, což vede k přiznání malého nároku na finanční prostředky ze státního rozpočtu), proto obě jmenované obchodní akademie byly sloučeny s jinou střední školou. Hodnoty ukazatelů „Počet pracovníků“ a „Počet žáků na 1 pedagoga“

jsou dostupné pouze pro dvě obchodní akademie. U obchodních akademií v Chocni a ve Svitavách nelze zjistit hodnoty těchto ukazatelů, protože u těchto škol je běžnou praxí, že někteří pracovníci a pedagogové působí na více pracovištích. Počet žáků a tříd odráží výslednou hodnotu ukazatele PHmax.

4. EKONOMICKÁ ANALÝZA VYBRANÝCH STŘEDNÍCH ŠKOL

Příznivý ekonomický vývoj a bezproblémový provoz střední školy je dobrým východiskem pro správné finanční řízení. K dosažení efektivního řízení se využívají nástroje tzv. finanční analýzy. Neexistuje jednotná definice pojmu „finanční analýza“. Jednu z nejvýstižnějších definic uvádí Vodáková (2013, s. 106) ve své knize, kde je finanční analýza definována jako *„systematický rozbor finančních dat získaných zejména z účetních výkazů daného subjektu. Při správném vedení účetnictví umožňuje finanční analýza získat kvalitní informace pro efektivní řízení a rozhodování daného subjektu a také pro kontrolu předpokládaných cílů, které měly být dosaženy.“*

4.1. Finanční analýza ve veřejném sektoru a zdroje dat

Finanční analýza se v soukromém a veřejném sektoru liší. V soukromém sektoru se sleduje dosahování maximálního zisku a maximální tržní hodnoty podniků. Přirozenou tendencí soukromého sektoru je tedy snaha o maximální efektivnost jeho činnosti (Vodáková, 2013).

Ve veřejném sektoru je využití finanční analýzy spíše na počátku (dá se říct, že subjekty veřejného sektoru převzaly finanční analýzu od subjektů soukromého sektoru), a to z několika důvodů. Základním důvodem je skutečnost, že hlavním cílem subjektů ve veřejném sektorů není dosažení maximalizace zisku a efektivity využití svěřených zdrojů. Cílem veřejného sektoru je poskytování služeb veřejného charakteru, mezi něž patří i školství. Specifičnost finanční analýzy z pohledu subjektů veřejného sektoru (oproti subjektům soukromého sektoru) lze shrnout v následujících bodech (Vodáková, 2013):

- charakter prostředí (trhu) a pozice subjektu v něm;
- odlišení a specifikace nákladových a výnosových středisek;
- rozlišení charakteru finančních toků;
- odlišnosti odvětvových specifik;
- vhodnost datové báze při konstrukci a kalibraci nástroje;
- struktura rozvahy analyzovaných subjektů;
- charakter příjmů;
- časový aspekt testovaného datového vzorku.

„Při následném používání těchto specifik při výzkumu a konstrukci nového nástroje je vhodné vztáhnout a podřídit účelu, který má analytický nástroj při jeho používání plnit. Je tedy nanejvýš žádoucí, aby tyto věci byly zcela jasné a vyargumentované již dopředu, než začneme daný nástroj konstruovat.“ (Vodáková, 2013, s. 112-113).

Ke zpracování finanční analýzy je třeba disponovat s potřebnými daty. Z těchto dat dokáže znalý uživatel získat nezbytné informace. Uživatel nejen rozumí výsledku analytického propočtu, ale zároveň je nutné znát, jak vznikly výchozí, vstupní údaje, z čeho a jakými postupy jich bylo dosaženo. Existuje ovšem úskalí v podobě velkého množství různorodosti informací. Některé z nich jsou kvantifikovatelné a kvantifikované, jiné naopak nesplňují toto podmínku. Žádná sebepřesnější metoda nemůže poskytnout ze špatných podkladů hodnotné výsledky. Nestačí pouze shromažďovat data (resp. informace), ale také je aplikovat. Bez toho ztrácí sběr dat svůj význam. Na druhou stranu s rozvojem informačních technologií hrozí nebezpečí zahlcení informacemi. Je tedy pro uživatele důležité mít v daném okamžiku k dispozici pouze informace pro rozhodování a také vědět, kde najít informace pro alternativní přístup k řešení. Nabízí se možnost využití informačního systému daného subjektu. Při finanční analýze se nejvíce využívají data z účetnictví (Kraftová, 2002).

Účetnictví lze definovat jako systematické zaznamenávání hospodářských skutečností, je realizované podle jasných pravidel specifickými pracovními postupy s cílem podat věrný a poctivý obraz o ekonomickém subjektu. Zásadní výhodou účetnictví je exaktnost, která vnáší do rozhodování zpravidla kvantifikované informace. Proto je považováno za nejúplnější systém kvantifikovaného popisu ekonomických procesů v daném subjektu. K preferenci účetnictví jako zdroje dat přispívá beze sporu i z jeho vnitřní podstaty vyplývající tendence ke koncíznosti, tj. stručnost, zhuštěnost, úsečnost. V účetnictví existují principy, kterými se subjekt při vedení účetnictví musí řídit. Při zpracování finanční analýzy prostřednictvím účetních výkazů je důležité, aby tyto výkazy dodržovaly podle zákona o účetnictví především princip „věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky v účetní závěrce“, neboť správnost zpracování finanční analýzy závisí na správnosti vykazování účetních závěrek. Věrným obrazem je zde myšleno nezkreslování skutečnosti ve vedení účetnictví, čemuž vede k tomu, že obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu. Poctivým se obraz stává aplikací účetních metod způsobem vedoucím k dosažení věrnosti (ČR, 1991, § 7).

Příspěvkové organizace, mezi ně se řadí obchodní akademie, mají povinnost sestavovat účetní závěrky. Ta se skládá z těchto účetních výkazů (MF, 2009):

- rozvahy,
- výkazu zisku a ztráty,
- přílohy,
- přehledu o peněžních tocích,
- přehledu o změnách vlastního kapitálu.

Při zpracování finanční analýzy se použijí dva účetní výkazy – rozvaha a výkaz zisku a ztráty.

Nejdůležitějším účetním výkazem je rozvaha. V souhrnné podobě obsahuje taktéž údaje o hospodářském výsledku. Pro tento účetní výkaz je charakteristickou vlastností statičnost údajů, tj. jejich vázanost na časový okamžik, kterým je den účetní závěrky. V praxi to bývá nejčastěji poslední den kalendářního roku, tj. 31. 12. Rozvaha se obecně dělí na aktiva a pasiva. Samotná aktiva se dále dělí na stálá a oběžná. Pasiva se člení na vlastní kapitál a cizí zdroje.

Druhým účetním výkazem je výkaz zisku a ztráty. Zaznamenává kumulativně hodnoty položek nákladů a výnosů, které ve sledovaném období ovlivnily hospodářský výsledek. Hospodářský výsledek je uváděn jednak před zdaněním (tzv. EBT) a jednak jako hospodářský výsledek po odečtení daní z příjmů (tzv. EAT).

4.2. Metody a nástroje finanční analýzy

Podle Kraftové (2002) jsou metody finanční analýzy hodnoceny z hlediska způsobu práce s daty a z hlediska času. Práce s daty je vymezena v rámci finanční analýzy:

- **Finanční analýzou fundamentální**, při ní finanční analytici používají svých zkušeností, intuice a expertních odhadů.
- **Finanční analýzou technickou** založenou na matematicko-statistických metodách. V oblasti elementárních metod se rozlišuje analýza vertikální (strukturální), v jejímž rámci se hodnotí vývoj jednotlivých prvků, a analýza horizontální (trendová). K nejpodstatnějším nástrojům horizontální analýzy patří časové řady a rozpoznání, resp. kvantifikace trendových a cyklických komponent se souběžným odlišením od náhodných odchylek. Vodáková (2013) doplňuje, že horizontální analýza se využívá především pro základní identifikaci vývoje absolutních finančních ukazatelů daného subjektu za předem stanovené období. Při práci s horizontální analýzou je vhodné, aby existovala delší časová řada těchto údajů, což zvyšuje využitelnost získaných poznatků pro vlastní řízení a rozhodování. K provedení horizontální analýzy musí existovat nejméně dva údaje pro stejný údaj z účetních výkazů ve dvou různých časových obdobích (nejčastěji ve dvou účetních období). V podstatě se pak horizontální analýza účetních výkazů realizuje sledováním absolutních změn u daného účetního údaje v čase a poté výpočtem změny oproti předchozímu období v procentech. Tento postup povede ke snadnější interpretaci vývoje tohoto údaje v čase.
- **Finanční analýzou kauzální**, jíž rozumí Kraftová (2002) hodnoticí příčinně důsledkové vazby mezi jevy, které mohou mít buď stochastický (náhodný,

pravděpodobnostní), nebo deterministický charakter. Významnou metodou kauzální analýzy jsou pyramidální rozklady ukazatelů, kdy pomocí multiplikativních a aditivních vazeb mezi dílčími ukazateli je rozkládán vrcholový ukazatel, aby byly zjištěny příčiny jeho vývoje.

- **Finanční analýzou komparační**, zpravidla doplňující technickou finanční analýzu. Tato metoda je použitelná za předpokladu, že má analytik stále na zřeteli specifika ekonomického prostředí nebo specifika oborová.

Z hlediska času se podle Kraftové (2002) finanční analýza člení na:

- **Finanční analýzu ex post**, která je orientovaná do minulosti. Její podstatou je analýza minulých dat. Získané informace jsou dále zpracovávány metodami a nástroji finanční analýzy. Touto analýzou může končit fáze využití technické finanční analýzy.
- **Finanční analýzu ex ante**, která je orientovaná do budoucnosti. Délka budoucího období se pohybuje kolem 1–3, max 5 let.

Nástroje finanční analýzy představují jednotlivé finanční ukazatele. *„V průběhu historie došlo ke vzniku řady sofistikovaných nástrojů, které jsou svým charakterem a vnitřní strukturou od těch nejjednodušších až po ty složitější konstrukce. Nicméně ať už se jedná o jednoduché elementární nástroje či o složité modely, mají všechny jedno společné, a to základní prvky, jimiž jsou finanční ukazatele.“* (Vodáková, 2013, s. 113-114). Znalost podstaty a logiky finančních ukazatelů je podstatné pro používání těchto nástrojů. Z finančních ukazatelů lze sestavovat jednoduché a komplexní modely analýzy finančního řízení ekonomických subjektů. Díky těmto ukazatelům lze hodnotit partikulární vlastnosti a rysy jednotlivých ekonomických subjektů. V případě komplexního hodnocení subjektu je potřeba vytvořit vhodnou konstrukci více těchto ukazatelů.

Při sestavování nástroje finanční analýzy je třeba se rozhodnout, které vhodné ukazatele lze použít. V praxi mohou vzniknout nástroje z ukazatelů, které mají stejný nebo velmi podobný charakter vypovídací schopnosti (čili dávají uživateli analýzy velmi podobné informace). Tento způsob sestavování nástroje vede k růstu transakčních nákladů (z užívání nástroje), zatímco potenciální mezní výnos roste pomaleji nebo naopak klesá (Vodáková, 2013).

Pro výběr vhodných ukazatelů je nutné splnit tyto požadavky (Kraftová, 2002):

- **Srozumitelnost** – konstrukce ukazatele by neměla být složitá pro využití výstupů ve finančním řízení. Výsledky finanční analýzy a hodnoty ukazatelů mají být interpretovatelné pro její uživatele.

- **Jednoznačnost** – ve finanční analýze se častěji používají dílčí ukazatele. Ukazatel, který by nesděloval jednoznačnou výstupní informaci, by vyvolal problémy se správným využitím ve finančním řízení.
- **Jednoduchost při dostatečné přesnosti** – při rozhodování je potřeba rozložit problém na jednodušší části. Při užití nástrojů finanční analýzy je třeba mít na paměti vyváženost mezi žádoucí jednoduchostí a přesností, bez níž by finanční analýza nebyla příliš funkční.
- **Významnost** – finanční analýza má vymezený svůj konkrétní cíl. K naplnění cíle se stanoví nástroje a metody, které musí být vzhledem k dosažení cíle adekvátní a relevantní.
- **Neredundantnost** – tento pojem souvisí s informační efektivností finanční analýzy, která by neměla vykazovat redundantní (nadbytečné) výstupy. Tím dochází nejenže ke zvyšování vynaložených prostředků, ale redundantnost může být dokonce příčinou nesrozumitelnosti při využívání ukazatelů v rámci finančního řízení. Docházelo by tak ke snižování účelnosti finanční analýzy.

U finančních ukazatelů (Vodáková, 2013) existuje z hlediska způsobu výpočtu jednotlivých ukazatelů ve finanční analýze několik skupin ukazatelů, které se pro vlastní zpracování finanční analýzy využijí. Základními skupinami finančních ukazatelů jsou:

- ukazatele absolutní;
- ukazatele rozdílové;
- ukazatele poměrové.

Absolutní ukazatele představují konkrétní údaj z určitého řádku daného účetního výkazu. Jejich výhodou je jednoduchost zjištění a interpretace. Ukazatele rozdílové představují takové ukazatele, které se vypočítávají prostým odčítáním některých údajů z daného účetního výkazu.

Nejpoužívanějším druhem finančních ukazatelů jsou poměrové ukazatele. Vypočítají se jako poměr mezi dvěma nebo více údaji z účetních výkazů, tj. rozvahy nebo výkazu zisku a ztrát (výsledovky).

4.3. Popis metodiky finanční analýzy obchodních akademií

Pro zpracování analytické části diplomové práce byly vybrány poměrové ukazatele. Důvodem výběru těchto ukazatelů je získání jejich hodnot pro sestavení souhrnného modelu

komparačního hodnocení obchodních akademií. Poměrové ukazatele se dělí do několika oblastí, mezi nimi patří ukazatele likvidity, financování, zadluženosti, rentability a autarkie.

Při práci s poměrovými ukazateli je použita horizontální analýza, tj. časové řady údajů zkoumaných subjektů, jimiž jsou:

- Obchodní akademie a Střední odborná škola cestovního ruchu Choceň (dále „OA Choceň“)
- Obchodní akademie Chrudim (dále „OA Chrudim“)
- Obchodní akademie a Jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky Pardubice (dále „OA Pardubice“)
- Gymnázium, Obchodní akademie a Jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky Svitavy (dále „OA Svitavy)

Při hodnocení finančních ukazatelů je třeba vzít v úvahu rozdílné struktury zkoumaných subjektů a hospodaření subjektu jako celku. Prováděná finanční analýza u vybraných ukazatelů je ex post, tj. popisuje období 2015 až 2019.

4.3.1. Ukazatele likvidity

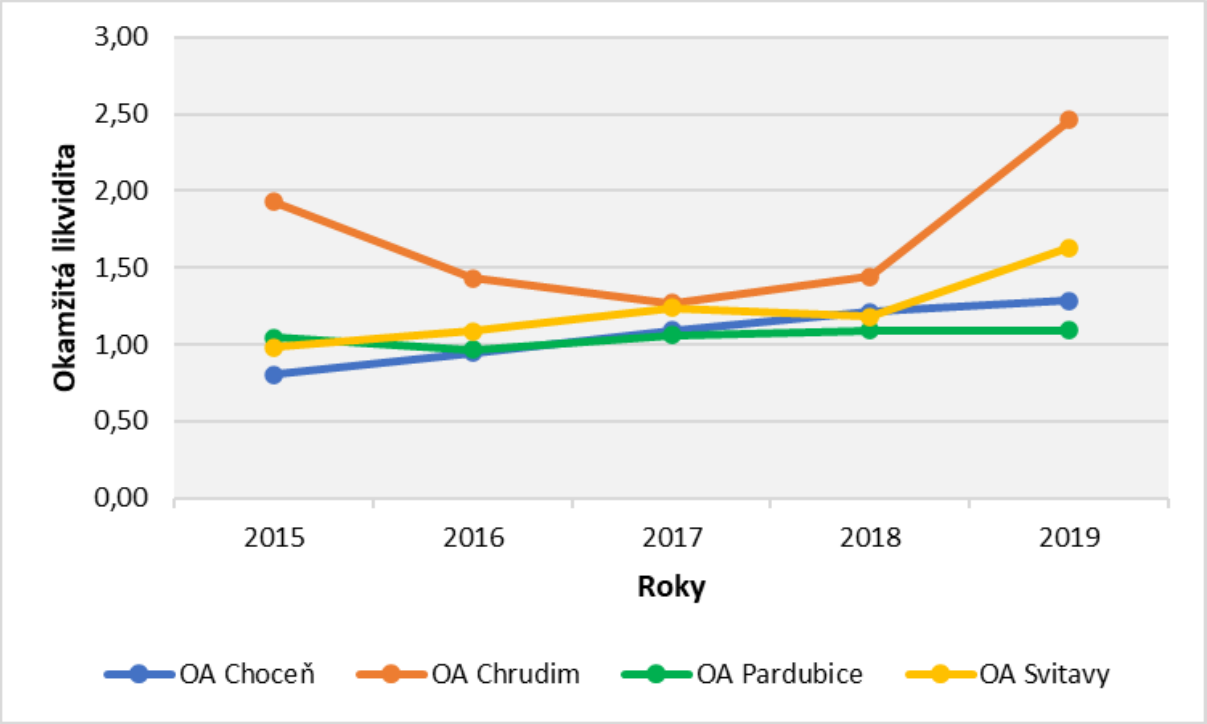
Likviditou se rozumí schopnost hradit okamžitě splatné závazky. Kraftová (2002) považuje ukazatel likvidity za nejčastěji používané ukazatele pro hodnocení krátkodobé finanční rovnováhy zkoumaných subjektů. Pro posouzení likvidity se používají tři poměrové ukazatele – okamžité, pohotové a běžné. Výběr vhodného ukazatele závisí na míře vyskytování zásob a pohledávek. Ve většině případech se k hodnocení použije likvidita okamžitá a likvidita pohotová.

Okamžitá likvidita se vypočítá podle vzorce (4-1):

$$Okamžitá\ likvidita = \frac{Krátkodobý\ finanční\ majetek}{Krátkodobé\ závazky} \tag{4-1}$$

Ukazatel okamžité likvidity by se měl pohybovat kolem hodnoty 0,2. To platí zejména u soukromých firem, u příspěvkových organizací může být hodnota vyšší. O tom svědčí potřeba příspěvkové organizace držet krátkodobý finanční majetek (peníze, termínované vklady, obchodovatelné cenné papíry) v rámci pravidel financování a hospodaření příspěvkových organizací. Obrázek 4 zobrazuje vývoj ukazatele okamžité likvidity v období 2015 až 2019 u čtyř zkoumaných subjektů, resp. jednotlivých obchodních akademií.

Obrázek 4 – Vývoj okamžité likvidity v letech 2015 až 2019



Zdroj: zpracováno s využitím dat MF ČR (2021)

Uvedené obchodní akademie nemají problém s okamžitou likviditou, neboť krátkodobý finanční majetek převažuje nad krátkodobými závazky. Schopnost hradit okamžitě splatné dluhy se u jednotlivých obchodních akademií s každým následujícím rokem zlepšuje. Nicméně u Obchodní akademie v Chrudimi není výsledek příliš uspokojivý. Škola má sice k dispozici dostatečný objem finančních prostředků k úhradě okamžitě splatných dluhů a drží tak nejvíce likvidní aktiva, na druhou stranu tato aktiva přinášejí velmi nízké výnosy. Značné výkyvy u ukazatele likvidity Obchodní akademie Chrudim vyvolává tzv. časový cyklus financování, kdy je daná škola v hodnoceném okamžiku, tj. k 31.12. opatrná při hrazení té části ceny za poskytování vzdělávání, která představuje jeho podíl na vybraných daních, a to z obavy nezískání příspěvku na vzdělávání žáků.

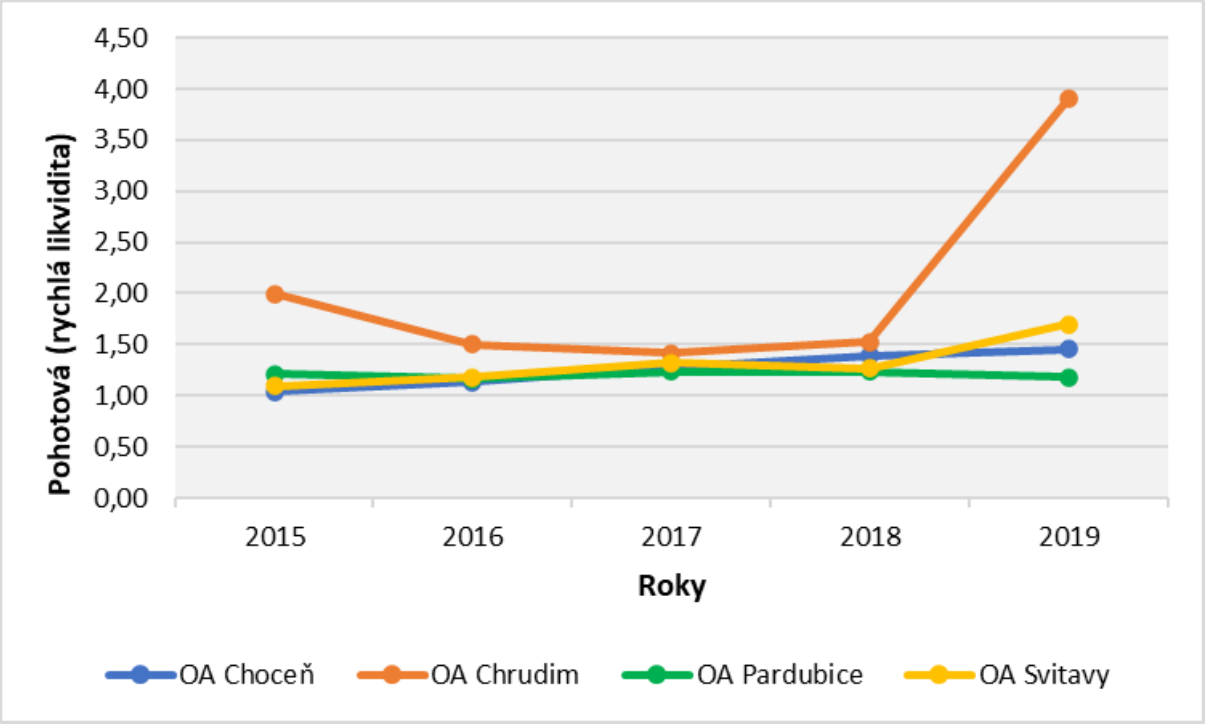
Pohotová (též rychlá) **likvidita** se vypočítá podle vzorce (4-2):

$$Pohotová\ likvidita = \frac{Krátkodobý\ finanční\ majetek + Krátkodobé\ pohledávky}{Krátkodobé\ závazky} \qquad (4\text{-}2)$$

Ukazatel pohotové likvidity je rozšířena ve svém čitateli o krátkodobé pohledávky. Hodnota tohoto ukazatele by se měla pohybovat v rozmezí 1 až 1,5. Pokud se bude pohybovat kolem hodnoty 1, znamená to vyrovnanost mezi krátkodobým finančním majetkem, krátkodobými pohledávkami a krátkodobými závazky. Klesne-li hodnota pohotové likvidity pod hodnotu

jedna, dochází k nebezpečí nesolventnosti. Tato situace představuje vyšší riziko pro věřitele a může v budoucnosti dojít k problémům při splácení krátkodobých dluhů. Hodnota vyšší, než jedna znamená neefektivní vázání prostředků jednak v penězích (jako v případě okamžité likvidity) a jednak v pohledávkách, které se při produkčním procesu nezhodnocují opakovaným užíváním (Kraftová, 2002; Vodáková 2013). Vývoj ukazatele pohotové likvidity u sledovaných obchodních akademií v letech 2015 až 2019 ukazuje obrázek 5:

Obrázek 5 – Vývoj pohotové (rychlé) likvidity v letech 2015 až 2019



Zdroj: zpracováno s využitím dat MF ČR (2021)

Za sledované pětileté období se ukazatel pohotové likvidity u Obchodní akademie Choceň a Obchodní akademie Pardubice pohybuje v doporučených hodnotách intervalu <1; 1,50>. Zatímco u Obchodní akademie Pardubice vývoj tohoto ukazatele kolísá, u Obchodní akademie v Chocni každoroční trend ukazatele roste a může dojít k překročení intervalu doporučených hodnot. Problém nastává u Obchodní akademie v Chrudimi, kde hodnota ukazatele v roce 2015 dosáhla čísla 1,99 (hodnota překročila interval doporučených hodnot) a po poklesu ukazatele v letech 2016 a 2017 (tehdy se hodnoty nacházely v mezích intervalu) došlo v roce 2018 k zvýšení hodnoty na 1,52 a v roce 2019 činila hodnota ukazatele 3,90. Obchodní akademie Svitavy zaznamenala v roce 2019 vychýlení ukazatele pohotové likvidity od intervalu doporučených hodnot – za daný rok činila výsledná hodnota ve výši 1,70. Vyšší hodnoty ukazatele pohotové likvidity mají za následek nižší efektivnost využití svěřeného majetku.

4.3.2. Ukazatele financování a zadluženosti

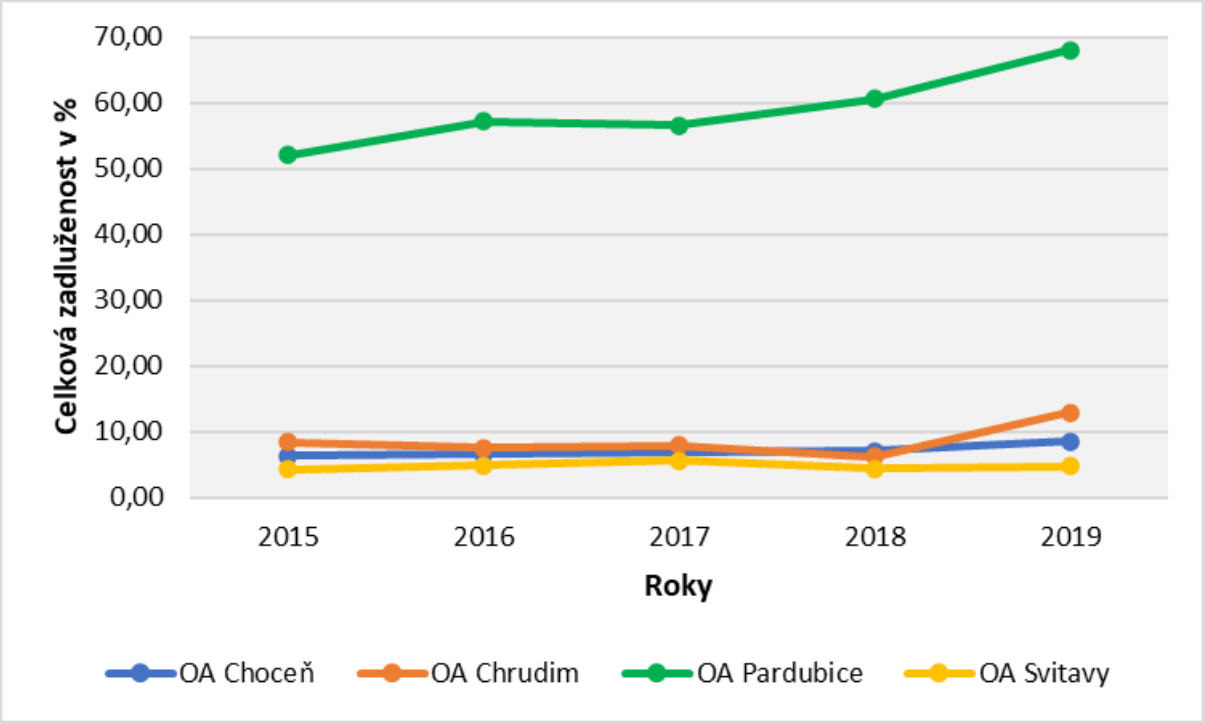
K problematice financování Kraftová (2002) uvádí, že vzhledem k způsobu financování a úprav pravidel financování příspěvkových organizací převažují zpravidla vlastní zdroje nad závazky. Vodáková (2013) upozorňuje, že v dnešní době je nemožné financovat činnost ekonomického subjektu pouze vlastním kapitálem. Připouští se zde možnost financování činnosti cizími zdroji. Avšak existence vysokého podílu dluhů na aktivech může vést k problémům s věřiteli, kteří z obavy velkého rizika nesplacení ze strany dlužníka nebudou příliš ochotni půjčovat další finanční zdroje. Při financování ekonomické činnosti je třeba vytvořit optimální poměr mezi vlastním kapitálem a cizími zdroji.

Pro zjištění míry věřitelského rizika se používá ukazatel celkové zadluženosti. **Celková zadluženost** se vypočítá podle vzorce (4-3):

$$Celková\ zadluženost = \frac{Cizí\ kapitál}{Celková\ aktiva} \times 100\ (v\ \%) \qquad (4\text{-}3)$$

Vyšší hodnota ukazatele celkové zadluženosti (tj. vyšší podíl cizích zdrojů na celkových aktivech) zvyšuje riziko nesplácení poskytnutých půjček. Vývoj ukazatele celkové zadluženosti obchodních akademií v letech 2015 až 2019 zachycuje obrázek 6.

Obrázek 6 – Vývoj celkové zadluženosti v letech 2015 až 2019



Zdroj: zpracováno s využitím dat MF ČR (2021)

Zadluženost u tří obchodních akademií se do roku 2018 pohybuje v nižších hodnotách – pod 10 %. Obchodní akademie Chrudim v roce 2019 tuto úroveň mírně přesahuje. Výjimkou je Obchodní akademie v Pardubicích, kde jsou vykazovány vyšší hodnoty zadluženosti. Nicméně se hodnoty nacházejí stále v akceptovatelném intervalu 30 % až 70 %. Příčinou vyšších hodnot ukazatele je držení nízké hodnoty aktiv. Velikost aktiv také vypovídá o vybavenosti dané školy, resp. o vlastnictví některých aktiv – např. budov. Obchodní akademie Choceň a Obchodní akademie Svitavy jsou nejvíce vybavenými školami pro vzdělávání žáků a mají ve vlastnictví více budov. Riziko vysokého zadlužení je u těchto sloučených škol nepravděpodobné.

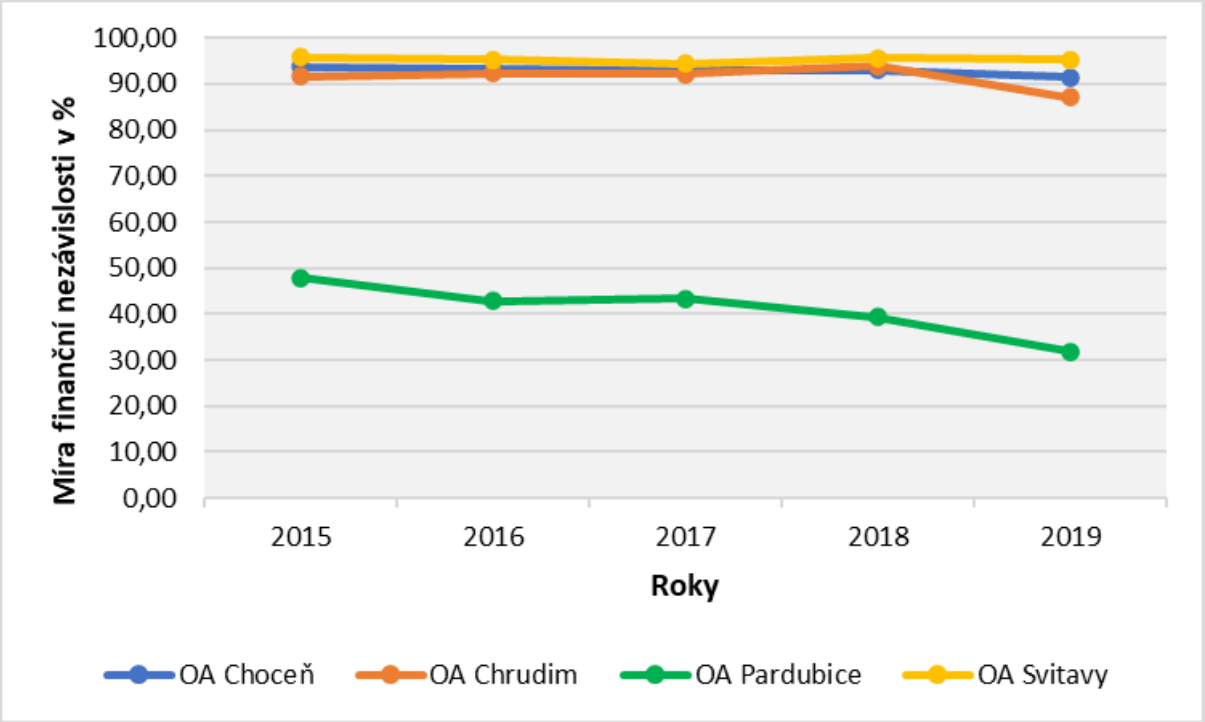
S ukazatelem celkové zadluženosti souvisí ukazatel míry finanční nezávislosti (též stability), který sleduje vztah mezi vlastním kapitálem a celkovým kapitálem. Celkový kapitál představuje v účetnictví a ve finanční analýze zdroje krytí majetku. V rozvaze se celkový kapitál nachází na straně pasiv a člení se na vlastní kapitál a cizí zdroje (= cizí kapitál).

Prostřednictvím ukazatele celkové zadluženosti se řeší otázka zadluženosti daného subjektu, zatímco ukazatel míry finanční nezávislosti sleduje míru financování subjektu vlastními zdroji. **Míra finanční nezávislosti** se tedy vypočítá podle vzorce (4-4):

$$Míra\ finanční\ nezávislosti = \frac{Vlastní\ kapitál}{Celkový\ kapitál} \times 100\ (v\ \%) \qquad (4\text{-}4)$$

U příspěvkových organizací nabývá ukazatel zpravidla vysokých hodnot (nad 70 %). Výsledná hodnota nemusí být v souladu s pravidlem, že dlouhodobý kapitál má krýt dlouhodobá aktiva. Neplatí vždy, že dlouhodobá aktiva dosahují vysokých hodnot na celkovém majetku. Pokud hodnota ukazatele míry finanční nezávislosti klesne pod 50 %, je třeba danému subjektu věnovat pozornost, při hodnotě pod 30 % se mluví o nestabilitě. Rozdílnost hodnot může být také zapříčiněna vlastněním (nebo nevlastněním) nemovitostí. Obrázek 7 zachycuje vývoj míry finanční nezávislosti (stability) obchodních akademií v letech 2015 až 2019.

Obrázek 7 – Vývoj míry finanční nezávislosti (stability) v letech 2015 až 2019



Zdroj: zpracováno s využitím dat MF ČR (2021)

U obchodní akademií (vyjma Obchodní akademie v Pardubicích, kde je hodnota vlastního kapitálu velmi nízká) je finanční nezávislost poměrně vysoká a drží se doporučené hodnoty (nad 70 %). Velikost vlastního kapitálu se odráží především ve jmění účetní jednotky, tj. převzatý dlouhodobý majetek k hospodaření nebo svěřený majetek do správy. Obchodní akademie Pardubice vykazuje ve své rozvaze velmi nízkou hodnotu položky jmění účetní jednotky – nemá ve svém vlastnictví tolik svěřeného dlouhodobého majetku jako u ostatních obchodních akademií.

Ukazatele celkové zadluženosti a míry finanční stability jsou doplňkové hodnoty. Při správném výpočtu těchto ukazatelů se jejich součet rovná 1 (resp. 100 %).

4.3.3. Ukazatele rentability a autarkie

Rentabilita znamená schopnost dosahovat zisku a zhodnocovat vložená aktiva. Význam rentability u veřejnoprávních subjektů je odlišný od soukromých ziskových firem. Dosažený zisk zde nehraje zásadní roli. Nicméně i ve veřejném sektoru je nezbytné kontrolovat a analyzovat efektivitu vynaložených prostředků formou ziskovosti. Nicméně, zde může být problémem zjišťování hospodářského výsledku z pohledu CBA při rozhodování ve finančním řízení, kde lze CBA účelně realizovat pouze při systémových či inovačních změnách. Rosen (1988) upozorňuje na rozdílné pohledy při měření CBA v soukromém a veřejném sektoru s tím,

že u subjektů veřejného sektoru je problematické hodnotit náklady a přínosy pro zjištění, zda uvedené subjekty hospodaří s vynaloženými prostředky efektivně a tím dosahují kladné rentability. Connoly a Munro (1999) doplňují, že na rentabilitu má také vliv menší ochota subjektů veřejného sektoru investovat do inovačních programů z důvodu rizikovosti. Obchodní akademie mohou realizovat kromě hlavní činnosti také doplňkovou (hospodářskou) činnost. Z hlediska rentability je cílem hlavní činnosti dosáhnout vyrovnanosti nákladů a výnosů, zatímco u doplňkové činnosti zisku (Kraftová, 2002; Vodáková 2013).

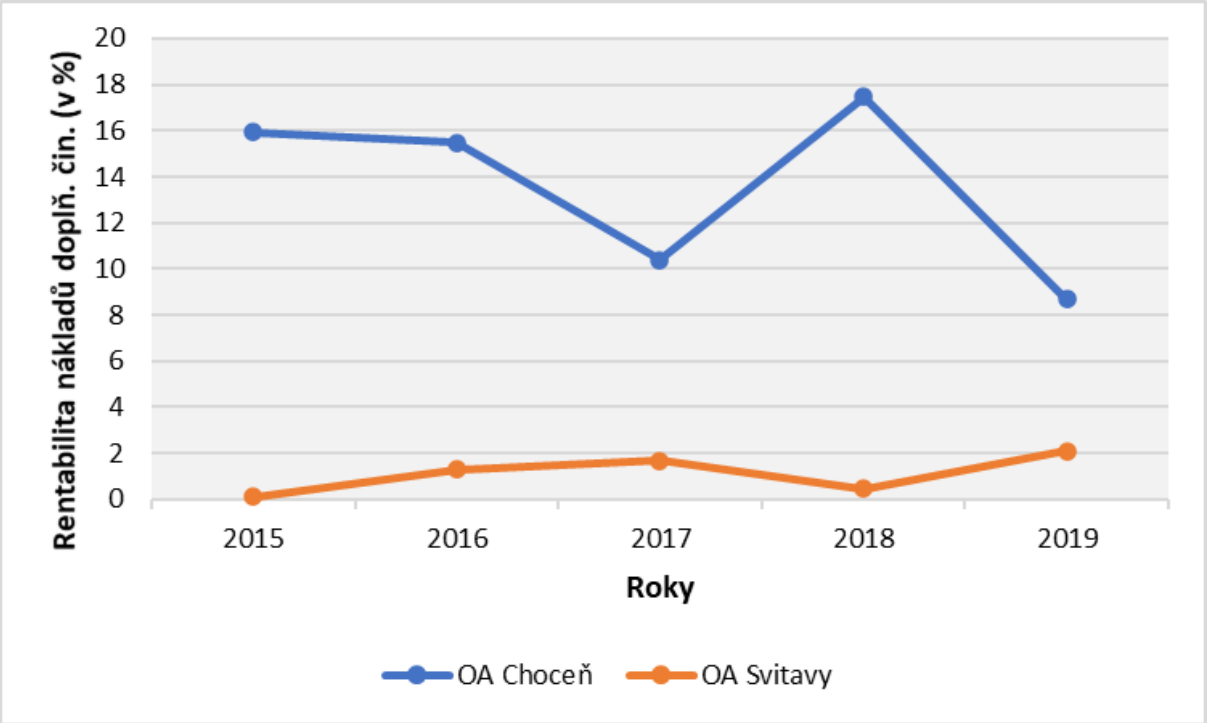
Nejvýstižnějším ukazatelem pro měření doplňkové činnosti je rentabilita nákladů doplňkové činnosti. Je považován za nejpřísnější ukazatel efektivnosti. Měří se zde „užitný efekt" v podobě zisku, který vyjadřuje užitečnost poskytované služby (vzdělávání) pro spotřebitele po stránce kvantity, kvality a ceny, ve srovnání s prostředky (vstupy), které byly na jeho produkci vynaloženy. Cílem je zde maximalizace nákladové rentability. Pokud by se výsledek blížil k záporné hodnotě, je potřeba přijmout opatření k zabránění negativním důsledkům tohoto trendu (Kraftová, 2002). Nedojde-li k vyřešení této situace, je pro obchodní akademii lepší od své doplňkové činnosti upustit.

Rentabilita nákladů doplňkové činnosti se vypočítá podle vzorce (4-5):

$$Rentabilita\ nákladů\ doplň.činnosti = \frac{Hospodářský\ výsledek\ doplň.činnosti}{Náklady\ doplň.činnosti} \qquad (4\text{-}5)$$

Vývoj rentability nákladů doplňkové činnosti obchodních akademií realizujících doplňkovou činnost v letech 2015 až 2019 zobrazuje obrázek 8:

Obrázek 8 – Vývoj rentability nákladů doplňkové činnosti v letech 2015 až 2019



Zdroj: zpracováno s využitím dat MF ČR (2021)

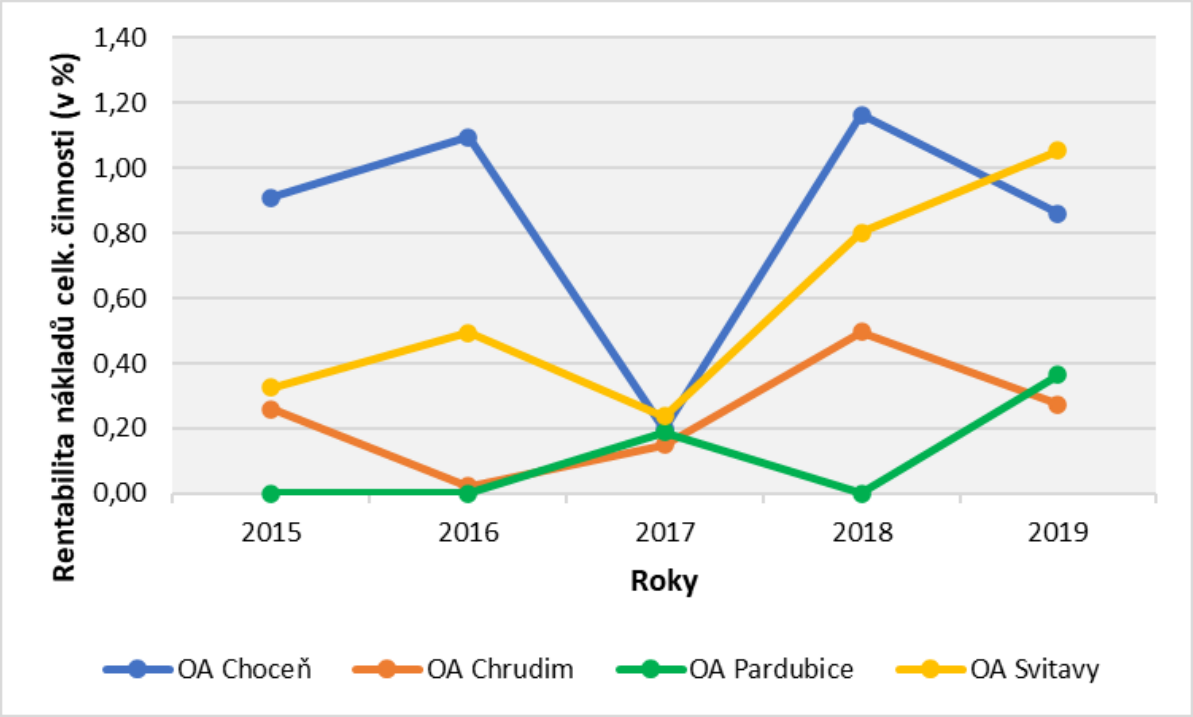
Doplňkovou činnost provádějí pouze dvě obchodní akademie, a to Obchodní akademie Choceň a Obchodní akademie Svitavy. Vyšší rentabilitu z realizace doplňkové činnosti vykazuje Obchodní akademie v Chocni. Tato činnost souvisí především s aktivitami dané školy, např. Obchodní akademie Choceň nabízí v rámci doplňkové činnosti stravování nejen pro své žáky, ale také pro veřejnost ve své školní jídelně.

Vzhledem k tomu, že všechny obchodní akademie neprováděly doplňkovou činnost, je nutné modifikovat ukazatel, aby mohly být porovnávány všechny čtyři obchodní akademie. Tím ukazatelem je rentabilita nákladů celkové činnosti. Celkovou činnost představuje souhrn hlavní a doplňkové činnosti dané školy. U obchodních akademií, které neuskutečňovaly doplňkovou činnost se celková činnost rovná hlavní činnosti. **Rentabilita nákladů celkové činnosti** se vypočítá podle vzorce (4-6):

$$Rentabilita\ nákladů\ celk.činnosti = \frac{HV\ hlavní\ činnosti + HV\ doplň.činnosti}{N\ hlavní\ činnosti + N\ doplň.činnosti} \quad (4\text{-}6)$$

Vývoj rentability nákladů celkové činnosti v letech 2015 až 2019 je zobrazen na obrázku 9:

Obrázek 9 – Vývoj rentability nákladů celkové činnosti v letech 2015 až 2019



Zdroj: zpracováno s využitím dat MF ČR (2021)

Z hlediska rentability nákladů celkové činnosti dosahují vyšších hodnot ukazatele obchodní akademie, které vedle hlavní činnosti realizují i činnost doplňkovou. Obchodní akademie Choceň se pohybuje ve vyšším intervalu hodnot než ostatní školy, výjimkou je rok 2017, kde byl výsledek hospodaření nejnižší za celé sledované období (hospodářský výsledek z hlavní činnosti byl v daném roce nulový). Vývoj hodnot ukazatele je u této školy kolísavý, pohybují se v intervalu <0,20; 1,16>. U Obchodní akademie Svitavy je vývoj ukazatele v letech 2015 až 2017 kolísavý a od roku 2017 dochází k rychlému tempu růstu (příčinou je rychlé tempo růstu hospodářského výsledku z celkové činnosti) tohoto ukazatele. Interval ukazatele se u této školy pohybují v hodnotách <0,24; 1,05>. Obchodní akademie, které nerealizují doplňkovou činnost, vykazují výrazně nižší hodnoty ukazatele. U Obchodní akademie v Chrudimi je vývoj ukazatele kolísavý, hodnoty se nachází v intervalu <0,02; 0,50>. Obchodní akademie v Pardubicích vykazovala v letech 2015, 2016 a 2018 nulové hospodářské výsledky, ukazatel se vyvíjí kolísavě v intervalu hodnot <0,00; 0,36>.

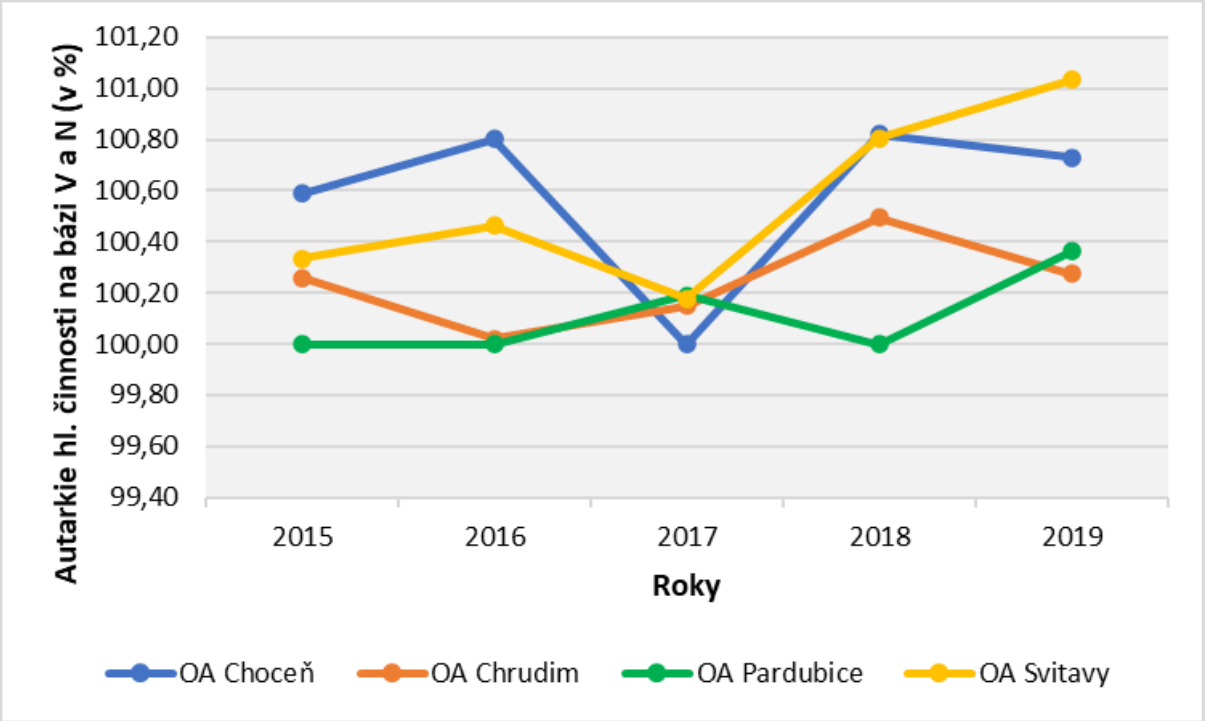
Autarkie (resp. míra autarkie) ukazuje, do jaké míry je subjekt soběstačný. Tento ukazatel se v závislosti na použitých datech se počítá na bázi výnosově nákladové nebo příjmově výdajové. (Kraftová, 2002). V této práci je využita první možnost. Autarkie hlavní činnosti na výnosově

nákladové bázi udává míru soběstačnosti z hlediska pokrytí nákladů hlavní činnosti z dosažených výnosů daného subjektu. Daný ukazatel se vypočítává jen pro hlavní činnost. Ve výnosech se nachází neinvestiční dotace, představující nejvýznamnější část výnosů. Dotace představují část veřejných prostředků, které jsou určeny pro realizaci veřejných služeb (vzdělávání). Ukazatel **autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů** se vypočítá podle následujícího vzorce (4-7):

$$Autarkie\ hlavní\ činnosti\ na\ bázi\ výnosů\ a\ nákladů = \frac{Výnosy\ z\ hl.činnosti}{Náklady\ z\ hl.činnosti} \times 100 \qquad (4\text{-}7)$$

Výsledná hodnota ukazatele je uváděna v procentech. Ukazatel lze pozitivně hodnotit v případě, pokud je hodnota ukazatele rovna 100 %. Vyjde-li menší hodnota, dochází k nedostatečnému krytí nákladů výnosy a je třeba zjistit, proč k tomu došlo. Pokud vyjde větší hodnota, je nutné se rozhodnout, zda je lepší veřejné prostředky využít jinde nebo snížit výnosy z uživatelských poplatků za poskytování veřejné služby (vzdělávání). Vývoj ukazatele autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů obchodních akademií v letech 2015 až 2019 zobrazuje obrázek 10:

Obrázek 10 – Vývoj autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů v letech 2015 až 2019



Zdroj: zpracováno s využitím dat MF ČR (2021)

Vývoj a směr ukazatele autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů je vázán na ukazatel rentability, tzn. ukazatel autarkie se bude vyvíjet obdobným směrem jako ukazatel rentability.

Hodnoty ukazatele sledovaných obchodních akademií se pohybují kolem 100 %, odchylky jsou zanedbatelné (pohybují se v intervalu hodnot <100,00; 101,03>). V roce 2017 došlo ke sblížení hodnot ukazatele u všech čtyř obchodních akademií – výnosy a náklady z hlavní činnosti byly u těchto zkoumaných subjektů vyrovnané. Dá se říct, že tento ukazatel lze hodnotit pozitivně.

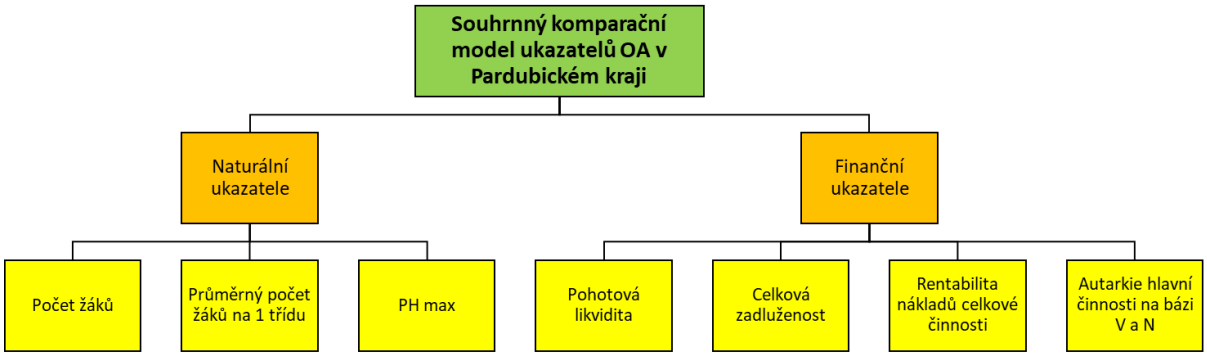
5. SOUHRNNÝ MODEL KOMPARAČNÍHO HODNOCENÍ ŠKOL

Podstatou této kapitoly diplomové práce je vytvoření souhrnného komparačního modelu finančních a naturálních ukazatelů, jehož cílem je zjištění shod a rozdílů zkoumaného segmentu středních škol – obchodních akademií v Pardubickém kraji.

5.1. Popis modelu

Východiskem pro model jsou naturální a finanční ukazatele obchodních akademií v Pardubickém kraji. Pro vytvoření souhrnného komparačního modelu je nejdůležitější vybrat ukazatele z hlediska významnosti – svou roli zde hraje i zásada informační efektivnosti. Z původních zpracovaných 11 naturálních a finančních ukazatelů je vybráno 7. Vybrané ukazatele pro model jsou vyobrazeny v schématu na obrázku 11:

Obrázek 11 – Schéma souhrnného komparačního modelu ukazatelů obchodních akademií



Zdroj: vlastní zpracování

U naturálních ukazatelů se vybraly tři ukazatele – počet žáků, průměrný počet žáků na 1 třídu a PH max. Ukazatel „Počet žáků“ má vypovídací schopnost o velikosti dané školy. Porovnávají se školy různých velikostí – jak samostatné, tak sloučené. Dalším významným ukazatelem je „Průměrný počet žáků na 1 třídu“. Porovnává se zde rozdílná velikost kapacity tříd u jednotlivých škol. Poslední naturální ukazatel „PH max“ je významný z hlediska rozdílných finančních příspěvků jednotlivých škol z rozpočtu MŠMT.

Co se týče finančních ukazatelů, vybraly se zde čtyři ukazatele – pohotová likvidita, celková zadluženost, rentabilita nákladů celkové činnosti a autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů. Ukazatel „pohotová likvidita“ má vypovídací schopnost posuzovat u jednotlivých škol vztah mezi finančním majetkem a krátkodobými závazky. Druhým finančním ukazatelem je

„celková zadluženost“, která je důležitá pro srovnání míry využívání cizích zdrojů jako zdrojů krytí majetku, jde tedy o míru věřitelského rizika. Dalším významným ukazatelem je „rentabilita nákladů celkové činnosti“, který uvádí, kolik zisku se váže na 1 Kč nákladů u všech čtyř obchodních akademií bez ohledu na to, zda daná škola provádí kromě hlavní činnosti také doplňkovou či ne. Posledním ukazatelem je „autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů“, která má vypovídací schopnost o míře krytí nákladů výnosy, a to hlavní činností, kterou vykazují všechny čtyři obchodní akademie.

Jedním z cílů práce je ve vztahu k vytvořenému komparačnímu modelu zodpovězení výzkumných otázek:

a) u které skupiny ukazatelů je variabilita vyšší?

b) lze tuto variabilitu hodnotit jako vysokou či nízkou?

Pro zjištění míry variability se použijí vypočtené hodnoty variačního koeficientu a následně interval hodnot v rozmezí <-1; 1> pro posouzení velikosti variability. Náleží-li výsledná hodnota variačního koeficientu do intervalu <-1; 1>, variabilita bude nízká a pro hodnoty nacházející se mimo stanovený interval bude variabilita vysoká.

5.2. Řešení modelu

V kapitole 5.1. se vymezily ukazatele pro vytvoření souhrnného modelu. Pro hodnocení a porovnávání obchodních akademií se použila metoda normování dat. Metodický postup výpočtu normovaných hodnot se liší pro maximalizační a minimalizační ukazatele[3].

1. východiskem jsou zjištěná data ukazatele za obchodní akademie a průměrná hodnota;

2. průměrná hodnota představuje 100 %;

3a) u maximalizačních ukazatelů se vypočte odchylka zjištěné hodnoty obchodní akademie (menšenec) a zjištěné průměrné hodnoty (menšitel);
3b) u minimalizačních ukazatelů se vypočte odchylka zjištěné průměrné hodnoty (menšenec) a zjištěné hodnoty obchodní akademie (menšitel);

4) zjištěné odchylky se vydělí zjištěnou průměrnou hodnotou a vynásobí 100 (aby byl výsledek v procentech) a přičtou se k normovanému průměru, tj. k hodnotě 100 (%).

[3] Maximalizační ukazatel říká, že čím je hodnota ukazatele vyšší, tím ukazatel dosahuje lepšího výsledku. U minimalizačního ukazatele je to naopak – čím menší hodnota, tím lepší výsledek.

Před výpočtem normovaných hodnot je třeba si uvědomit, u kterého z ukazatelů se použije maximalizační ukazatel a u kterého minimalizační ukazatel. Při určování maximalizačního či minimalizačního ukazatele je preferována opatrnost nikoliv efektivnost:

- ukazatel „Počet žáků“ – maximalizační
- ukazatel „Průměrný počet žáků na 1 třídu – minimalizační
- ukazatel „PH max“ – maximalizační
- ukazatel „Pohotová likvidita“ – maximalizační
- ukazatel „Celková zadluženost“ – minimalizační
- ukazatel „Rentabilita nákladů celkové činnosti“ – maximalizační
- ukazatel „Autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů – maximalizační

U každé normované hodnoty se dále vypočítá variační koeficient pro vzájemné srovnávání variability různých ukazatelů a následné posouzení podobnosti těchto ukazatelů. Variační koeficient se vypočítá podle vzorce (5-1):

$$V_x = \frac{s_x}{\bar{x}} \tag{5-1}$$

Legenda ke vzorci (5-1):
V_x – variační koeficient
s_x – směrodatná odchylka
$\bar{x}$ – aritmetický průměr

Normované hodnoty vybraných naturálních a finančních ukazatelů a vypočtený variační koeficient jsou uvedeny v tabulkách č. 8 a 9.

Tabulka 8 – Vypočtené hodnoty komparačního modelu pro naturální ukazatele za školní rok 2019/2020

Obchodní akademie	Počet žáků		Průměrný počet žáků na 1 třídu		PH max	
	x	n	x	n	x	n
OA Choceň	213	228	26,63	19,42	424	481
OA Chrudim	284	258	25,82	22,64	583	513
OA Pardubice	337	280	28,08	13,66	672	531
OA Svitavy	121	190	20,17	45,08	300	456
Arit. průměr $\bar{x}$	239	239	25,18	25,20	495	495
Směrodatná odchylka s_x	X	33,88	X	11,92	X	28,95
Variační koeficient V_x	X	0,14	X	0,47	X	0,06

Legenda: x – zjištěná hodnota; n – normovaná hodnota

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka 9 – Vypočtené hodnoty komparačního modelu pro finanční ukazatele za rok 2019

Obchodní akademie	Pohotová likvidita		Celková zadluženost		Rentabilita nákladů celkové činnosti		Autarkie hlavní činnosti na bázi V a N	
	x	n	x	n	x	n	x	n
OA Choceň	1,46	-27,07	8,51	87,42	0,86	35,02	100,73	101,60
OA Chrudim	3,90	91,38	12,89	68,82	0,27	-57,17	100,27	101,59
OA Pardubice	1,18	-40,66	68,08	-165,50	0,36	-43,11	100,36	101,59
OA Svitavy	1,70	-15,42	4,73	103,47	1,05	64,70	101,03	101,60
Arit. průměr $\bar{x}$	2,06	2,06	23,55	23,55	0,64	-0,14	100,60	101,59
Směrodatná odchylka s_x	X	52,34	X	109,84	X	51,33	X	0,00
Variační koeficient V_x	X	25,41	X	4,66	X	-363,41	X	0,00

Legenda: x – zjištěná hodnota; n – normovaná hodnota

Zdroj: vlastní zpracování

Sledované hodnoty u každého naturálního ukazatele (počet žáků, průměrný počet žáků na 1 třídu a PH max) nejsou od sebe příliš vzdáleny, jsou podobné a není zde výrazná odchylka. Hodnota směrodatné odchylky je menší než hodnota aritmetického průměru. Vysvětluje to výsledná hodnota variačního koeficientu, která se pohybuje v intervalu <-1; 1>. Hodnoty variačního koeficientu u naturálních ukazatelů se pohybují v nižších hodnotách, vykazují tedy relativně nižší variabilitu (nerovnoměrnost).

U finančních ukazatelů jsou výsledné hodnoty variačního koeficientu velmi rozdílné. Variační koeficient je zde větší než 1 nebo menší než -1. Hodnota směrodatné odchylky převyšuje hodnotu aritmetického průměru. Výjimku tvoří poslední ukazatel.

Ukazatel „pohotová likvidita“ ve výsledku dosáhl hodnoty 25,41. Jedná se o relativně nejvyšší hodnotu variačního koeficientu. Mezi hodnotami převládá velká nesourodost.

Ukazatel „celková zadluženost“ vykazuje výslednou hodnotu variačního koeficientu ve výši 4,66. Daný ukazatel dosahuje nižší hodnoty variačního koeficientu než předchozí ukazatel, ale hodnota směrodatné odchylky je zde vyšší. Hodnoty ukazatele jsou mezi sebou nesourodé.

U ukazatele „rentabilita nákladů celkové činnosti“ výsledná hodnota vyšla v záporném čísle ve výši -363,41. Mezi hodnotami převládá velmi vysoká nesourodost.

Poslední finanční ukazatel „autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů“ ve výsledku dosáhl takřka nulového výsledku u variačního koeficientu a směrodatné odchylky. Hodnoty jsou mezi sebou sourodé (nulová variabilita).

Odpovědi na výzkumné otázky jsou:
a) Variabilita je vyšší u skupiny finančních ukazatelů.
b) Variabilita finančních ukazatelů je vysoká (výjimkou je ukazatel „autarkie hlavní činnosti na bázi výnosů a nákladů“, kde je variabilita nízká)

ZÁVĚR

Příspěvkové organizace, do nichž patří většina středních škol v ČR, mají svá odlišná specifika. Při procesu zřizování, hospodaření s majetkem a finančním hospodaření dané příspěvkové organizace má zásadní roli její zřizovatel, kterým je v případě středních škol příslušný kraj, resp. krajský úřad. Nejdůležitějším specifikem je finanční hospodaření příspěvkových organizací, které je založeno na neziskovém principu. Znamená to, že cílem hlavní činnosti příspěvkových organizací není dosažení zisku. Její hospodaření podléhá kontrole ze strany zřizovatele. Přísná pravidla pro hospodaření příspěvkových organizací se odráží ve finančním řízení středních škol.

Z regionálního hlediska jsou střední školy ve většině krajů rozloženy nerovnoměrně. Příčin je několik, většinou se jedná o příčiny demografické (počet obyvatel příslušné věkové kohorty) nebo příčiny dopravní dostupnosti (odlišná dopravní síť). I v Pardubickém kraji dochází k nerovnoměrnému rozložení středních škol mezi okresy. Nižší koncentrace škol (s ohledem na rozlohu a počet obyvatel) je v okresech Chrudim a Svitavy. Ve financování regionálního školství došlo k výrazné změně. Od 1. 1. 2020 došlo k reformě financování, která by měla zlepšit fungování a zvýšit kvalitu středních škol. V této souvislosti se začal používat nový ukazatel – PH max. Tento ukazatel vypovídá o výši finančního příspěvku ze státního rozpočtu a jedná se o významný ukazatel pro souhrnný komparační model.

Vybraným segmentem středních škol pro hodnocení ekonomické stránky činnosti jsou obchodní akademie. V Pardubickém kraji působí celkem čtyři. Z popisu jednotlivých obchodních akademií se zjistilo, že jsou rozdílné – dvě školy fungují jako samostatný subjekt a dvě školy jsou sloučené s jinou střední školou. Rozdílnost škol se následně projevila i v ekonomické analýze. Při komparaci obchodních akademií se aplikovaly naturální ukazatele, z nichž tři (počet žáků, průměrný počet žáků na 1 třídu a PH max) se použily pro souhrnný komparační model.

Pro ekonomickou analýzu obchodních akademií se použily nástroje finanční analýzy. Pro účely zkoumání daných subjektů byly vybrány ukazatele likvidity, ukazatele financování a ukazatele rentability a autarkie. Vývoj jednotlivých ukazatelů se liší u každého zkoumaného subjektu. Obchodní akademie v Chocni se vyznačuje aktivním prováděním hlavní a doplňkové činnosti. Dosahuje tím vyšší rentability nákladů celkové činnosti a soběstačnosti.
Obchodní akademie v Chrudimi se potýká s vyšší okamžitou a pohotovou (rychlou) likviditou. Důvodem držení velkého počtu likvidních aktiv je opatrné financování provozu školy.

Obchodní akademie v Pardubicích má problém s financováním školy, konkrétně se potýká s nízkou mírou nezávislosti (stability) a vysokou celkovou zadlužeností. Důvodem nestabilního financování je držení nízké hodnoty aktiv a nízká vybavenost školy (nedostatek či absence některých aktiv – např. budova není ve vlastnictví školy, ale ve vlastnictví zřizovatele). Obchodní akademie ve Svitavách provádí hlavní a doplňkovou činnost. Škola je finančně velmi soběstačná. Čtyři nejvýznamnější ukazatele finanční analýzy byly vybrány pro souhrnný komparační model jako tzv. finanční ukazatele.

Souhrnný komparační model se tvoří ze sedmi vybraných naturálních a finančních ukazatelů, které jsou zásadní pro vyjádření charakteristiky zkoumaných subjektů. Pomocí techniky normování hodnot a výpočtu variačních koeficientů se vyjádřila míra variability ukazatelů. Výsledkem zjištění je nižší míra variability u naturálních ukazatelů a vyšší míra variability u finančních ukazatelů. Pro zřizovatele může být zjištění rozdílnosti mezi obchodními akademiemi důležité pro jejich řízení.

POUŽITÁ LITERATURA

- BÁČA, Milan. *Re: Data k diplomové práci* [e-mailová komunikace]. 27. března 2021, 16:14 CET [cit. 2021-03-27]. Osobní komunikace.
- CONNOLLY, Sara a Alistair MUNRO. *Economic of the public sector*. Harlow: Pearson Education, c1999. ISBN 0-13-096641-X.
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Statistická ročenka Pardubického kraje: Metodické vysvětlivky. *Český statistický úřad* [online]. 30. 6. 2005 [cit. 2020-11-20]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/41002d467f
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Školství: Školství – metodika. *Český statistický úřad* [online]. 20. 12. 2014 [cit. 2020-11-20]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/10n1-04-_2004-skolstvi___metodika
- ČR. Nařízení vlády č. 123/2018 Sb., o stanovení maximálního počtu hodin výuky financovaného ze státního rozpočtu pro základní školu, střední školu a konzervatoř zřizovanou krajem, obcí nebo svazkem obcí. *Zákony pro lidi.cz* [online]. 2018b [cit. 2021-01-10]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2018-123
- ČR. Vyhláška č. 310/2018 Sb., o krajských normativech. *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 2018a [cit. 2020-11-20]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2018-310
- ČR. Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích. *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 2000b [cit. 2020-12-01]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-129
- ČR. Zákon č. 250 ze dne 7. července 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 2000a [cit. 2020-10-28]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-250
- ČR. Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 2001 [cit. 2020-12-01]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-320
- ČR. Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 2004 [cit. 2020-11-04]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-561
- ČR. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. *Zákony pro lidi.cz* [online]. 1991 [cit. 2021-02-25]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563
- ČR. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 1992 [cit. 2020-10-30]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586

- EDUin. Tisková zpráva: Co čeká školství v roce 2020? *EDUin: Informační centrum o vzdělávání* [online]. Praha: EDUin, o. p. s., 3. 1. 2020 [cit. 2020-11-04]. Dostupné z: https://www.eduin.cz/tiskove-zpravy/tiskova-zprava-co-ceka-skolstvi-v-roce-2020/
- EURYDICE. Česká republika: Financování předškolního a školního vzdělávání. *Eurydice* [online]. 24. 7. 2020 [cit. 2020-11-04]. Dostupné z: https://eacea.ec.europa.eu/national-policies/eurydice/content/early-childhood-and-school-education-funding-21_cs
- EURYDICE. Česká republika: Organizace a struktura vzdělávacího systému. *Eurydice*. [online]. 21.10.2020 [cit. 2020-11-20]. Dostupné z: https://eacea.ec.europa.eu/national-policies/eurydice/content/organisation-education-system-and-its-structure-21_cs
- GYMNÁZIUM, OBCHODNÍ AKADEMIE A JAZYKOVÁ ŠKOLA S PRÁVEM STÁTNÍ JAZYKOVÉ ZKOUŠKY SVITAVY. Historie. *Gymnázium, obchodní akademie a jazyková škola s právem státní jazykové zkoušky Svitavy* [online]. [cit. 2020-12-12]. Dostupné z http://www.gyoa.svitavy.cz/historie/
- GYMNÁZIUM, OBCHODNÍ AKADEMIE A JAZYKOVÁ ŠKOLA S PRÁVEM STÁTNÍ JAZYKOVÉ ZKOUŠKY SVITAVY. *Výroční zpráva 2018/2019* [online]. Svitavy, 2019. [cit. 2020-12-12]. Dostupné z http://www.gyoa.svitavy.cz/wp-content/uploads/2020/08/Vy%CC%81roc%CC%8Cni%CC%81-zpra%CC%81va-2018-2019-za-gymna%CC%81zium-i-OA.pdf
- HOMMEROVÁ, Dita, Karel ŠRÉDL a Kristýna DBALÁ. Analysis of the Awareness and Popularity of the Brand of a Selected Education and Research Library in the Czech Republic: A Case Study. *Information* [online]. 2020, roč. 11, č. 8, s. 373. ISSN 2078-2489. Dostupné z: doi:10.3390/info11080373
- KRAFTOVÁ, Ivana. *Finanční analýza municipální firmy*. V Praze: C.H. Beck, 2002. C.H. Beck pro praxi. ISBN 80-7179-778-2.
- KRAJSKÝ ÚŘAD PARDUBICKÉHO KRAJE. *Dlouhodobý záměr vzdělávání a rozvoje vzdělávací soustavy v Pardubickém kraji (2020-2024)* [online]. 5. 5. 2020. Pardubice, 2020 [cit. 2020-11-20]. Dostupné z: https://www.pardubickykraj.cz/viewDocument.aspx?document=57147
- LORENC, Jiří a Martina LORENCOVÁ. Příspěvková organizace a potřeby společnosti. *EPRAVO.CZ – Váš průvodce právem – Sbírka zákonů, judikatura, právo* [online]. Praha: EPRAVO.CZ, c1999-2020, 18.12.2003 [cit. 2020-10-26].

Dostupné z: https://www.epravo.cz/top/clanky/prispevkova-organizace-a-potreby-spolecnosti-22452.html

- MF ČR (2021). Monitor – kompletní přehled veřejných financí. [online]. Praha: MF ČR. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z https://monitor.statnipokladna.cz/
- MF. Vyhláška č. 114/2002 Sb. o fondu kulturních a sociálních potřeb. *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 2002 [cit. 2020-10-30]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-114
- MF. Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. *Zákony pro lidi.cz.* [online]. 2009 [cit. 2021-01-31]. Dostupné z https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-410
- MOCKOVČIAKOVÁ, Alena, Danuše PROKŮPKOVÁ a Zdeněk MORÁVEK. *Příspěvkové organizace ...: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni* ... Praha: ASPI, 2006. Meritum (ASPI). ISBN 80-7357-191-9.
- MŠMT ČR (2020). Statistická ročenka školství – výkonové ukazatele. [online]. Odbor informatiky a statistiky MŠMT. [cit. 2020-11-14]. Dostupné z http://toiler.uiv.cz/rocenka/rocenka.asp
- MŠMT ČR. Ekonomika školství. *MŠMT ČR* [online]. Praha: MŠMT, c2013-2020 [cit. 2020-11-04]. Dostupné z: https://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi
- MŠMT ČR. Metodické doporučení jednotného postupu při výpočtu PHmax a PHAmax pro střední vzdělávání. In: *Metodiky k reformě financování regionálního školství* [online]. Praha: MŠMT, c2013-2020 [cit. 2020-12-09]. Dostupné z https://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi/metodiky-k-reforme-financovani-regionalniho-skolstvi
- MŠMT ČR. Reforma financování regionálního školství. *MŠMT ČR* [online]. Praha: MŠMT, c2013-2020 [cit. 2020-11-20]. Dostupné z: https://www.msmt.cz/vzdelavani/skolstvi-v-cr/ekonomika-skolstvi/reforma-financovani-regionalniho-skolstvi
- OBCHODNÍ AKADEMIE A JAZYKOVÁ ŠKOLA PARDUBICE. *Výroční zpráva o činnosti školy ve školním roce 2018 – 2019* [online]. Pardubice, 2019. [cit. 2020-12-12]. Dostupné z https://oapce.cz/content/wys_pages/VZ_2018-2019.pdf

- OBCHODNÍ AKADEMIE A JAZYKOVÁ ŠKOLA PARDUBICE. *Výroční zpráva o činnosti školy ve školním roce 2019 – 2020* [online]. Pardubice, 2020b. [cit. 2020-12-12]. Dostupné z https://oapce.cz/content/wys_pages/VZ_2019-2020.pdf
- OBCHODNÍ AKADEMIE A JAZYKOVÁ ŠKOLA PARDUBICE. Základní informace. *Obchodní akademie a Jazyková škola Pardubice* [online]. 2020a. [cit. 2020-12-12]. Dostupné z https://oapce.cz/o-skole/zakladni-informace
- OBCHODNÍ AKADEMIE A STŘEDNÍ ODBORNÁ ŠKOLA CESTOVNÍHO RUCHU CHOCEŇ. *Výroční zpráva o činnosti školy za školní rok 2018/2019* [online]. 31. 8. 2019. Choceň, 2019. [cit. 2020-12-11]. Dostupné z https://www.oa-chocen.cz/wp-content/uploads/2020/02/vyrocni-zprava-2018-2019.pdf
- OBCHODNÍ AKADEMIE A STŘEDNÍ ODBORNÁ ŠKOLA CESTOVNÍHO RUCHU CHOCEŇ. *Výroční zpráva o činnosti školy za školní rok 2019/2020* [online]. 31. 8. 2020. Choceň, 2020. [cit. 2021-03-02]. Dostupné z https://www.oa-chocen.cz/wp-content/uploads/2021/02/vyrocni-zprava-2019-2020.pdf
- OBCHODNÍ AKADEMIE CHRUDIM. Historie školy. *Obchodní akademie Chrudim* [online]. OA Chrudim, c2020a [cit. 2020-12-11]. Dostupné z http://www.oa.chrudim.cz/skola/historie-skoly/
- OBCHODNÍ AKADEMIE CHRUDIM. *Výroční zpráva 2018 – 2019* [online]. 15.10.2019. Chrudim, 2019. [cit. 2020-12-11]. Dostupné z http://www.oa.chrudim.cz/dokumenty/vyrocni_zpravy_oa_chrudim_01.zip
- OBCHODNÍ AKADEMIE CHRUDIM. *Výroční zpráva 2019 – 2020* [online]. 13.10.2020. Chrudim, 2020b. [cit. 2020-12-11]. Dostupné z http://www.oa.chrudim.cz/dokumenty/vyrocni_zprava_2019_2020.pdf
- OTRUSINOVÁ, M., KUBÍČKOVÁ, D., *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek – po novele zákona o účetnictví.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011.
- PEKOVÁ, Jitka. *Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR.* Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-614-1.
- PEKOVÁ, Jitka. *Hospodaření a finance územní samosprávy*. Praha: Management Press, 2004. ISBN 80-7261-086-4.
- ROSEN, Harvey S. *Public finance*. Homewood: Irwin, 1988. ISBN 0-256-05808-3.
- UNESCO. Institute for Statistics. *International Standard Classification of Education. ISCED 2011* [online]. UNESCO-UIS, c2012 [cit. 2020-12-07]. Dostupné z

http://uis.unesco.org/sites/default/files/documents/international-standard-classification-of-education-isced-2011-en.pdf

- UNESCO. Institute for Statistics. *International Standard Classification of Education: Fields of education and training 2013 (ISCED-F 2013) – Detailed field descriptions.* [online]. UNESCO-UIS, c2015 [cit. 2020-12-07]. Dostupné z http://uis.unesco.org/sites/default/files/documents/international-standard-classification-of-education-fields-of-education-and-training-2013-detailed-field-descriptions-2015-en.pdf
- VODÁKOVÁ, Jana. *Nástroje ekonomického řízení ve veřejném sektoru*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7478-324-1.
- ZEMAN, Karel a Milan RYJÁČEK. Z historie školy. *Obchodní akademie a Střední odborná škola cestovního ruchu Choceň* [online]. c2020, 6. 9. 2017 [cit. 2020-12-11]. Dostupné z https://www.oa-chocen.cz/z-historie-skoly/
- ZIMMER, Annette a Eckhard PRILLER (eds.). 2004. *Future of Civil Society. Making Central European Nonprofit-Organizations Work*. Opladen: VS Verlag. ISBN 978-3-8100-4088-6.