

## ZMĚNILO SE NEFINANČNÍ VYKAZOVÁNÍ V ČESKÉ REPUBLICĚ PO IMPLEMENTACI SMĚRNICE 2014/95/EU?

### HAS NON-FINANCIAL REPORTING CHANGED IN THE CZECH REPUBLIC SINCE THE IMPLEMENTATION OF DIRECTIVE 2014/95/EU?

---

Kateřina Batelková, Radka Nesvadbová, Milena Otavová, Jana Gläserová

---

#### **Abstrakt**

*Příspěvek se zabývá nefinančním reportingem a jeho využíváním v praxi. Předmětem příspěvku je identifikace ukazatelů u vybraných firem, které byly vyvolány povinností vykazovat nefinanční informace na základě Směrnice 2014/95/EU o nefinančním vykazování. První část se zabývá teoretickým základem, druhy nefinančního vykazování a legislativním rámcem EU a jeho následnou aplikací do českého účetnictví. Ve druhé, praktické, části příspěvku je provedena syntéza poznatků zjištěných z podrobné analýzy výročních zpráv vybraných firem mezi lety 2016 a 2018. Příspěvek je zakončený diskuzí o důsledcích zavedení Směrnice.*

#### **Klíčová slova**

*nefinanční vykazování, Směrnice 2014/95/EU, Zákon o účetnictví, společenská odpovědnost firem*

#### **Abstract**

*The article deals with non-financial reporting and its use in practice. The subject of this article is the identification of indicators of selected companies that were caused by an obligation to report non-financial information based on Directive 2014/95/EU on non-financial reporting. The first part of the article deals with the theoretical basis, we describe types of non-financial reporting and the EU legislative framework and its subsequent application to the Czech accounting system. The synthesis of findings from a detailed analysis of annual reports of individual chosen companies between years 2016 and 2018 is performed in the*

*practical part of this paper. The article concludes with a discussion of the consequences of the implementation of the Directive.*

### **Keywords**

*non-financial reporting, Directive 2014/95/EU, Accounting Act, Corporate Social Responsibility*

### **JEL klasifikace**

*M40, M41, M48*

## **1 ÚVOD**

V posledním desetiletí zaznamenáváme značný technologický pokrok, v důsledku něhož žijeme v období ekonomického růstu. Požadavky na technologie se stále zvětšují. Předháníme se v rychlosti inovací, promlouváme k sobě za skrupulí sociálních sítí, vyzýváme se k ochraně životního prostředí a rychle si zvykáme, že máme jakousi svobodu projevu a názoru. Právě v důsledku těchto čím dál častějších veřejných projevů sociálních otázek, spravedlivého žití nebo environmentálních témat dochází i k potřebě odpovědného chování firem. Tak jako rostou naše nároky na životní standard, rotou i nároky na firmy k dodržování určitých nepsaných pravidel.

Samotné firmy jsou si vědomy, že spotřebitelé přestávají být „slepi“ a že se naopak čím dál častěji dívají po jejich „přidané hodnotě“. Na firmy se tak zvyšuje tlak právě směrem od spotřebitelů, aby nebraly ohledy jen na své ekonomické dopady, ale aby braly zřetel právě i na sociálně-etické otázky a na dopady, které v rámci jejich činnosti působí na životní a pracovní prostředí a na celkové společenské klima. Jako příklad lze uvést růst zájmu populace o ekologicky šetrné, nezávadné a bezpečné produkty. Roste zájem o poskytování férových služeb a zároveň o informace o dalších aktivitách firem. Právě firmám, které na výše zmíněné rychle a kladně zareagují, může vznikat určitá konkurenční výhoda, protože působí lépe nejen na své zákazníky, ale i dodavatele a celou společnost.

A je to právě nefinanční vykazování, které je jedním z nejčastěji používaných způsobů, jak dát ve všeobecnou známost konání a aktivity firem v daných oblastech včetně jejich dopadů na podstatné části života lidské společnosti.

Nefinanční reporting je podle Vissera (et al. 2010) nástroj, který společnosti používají k popisu různých externích zpráv v interakci ke svým stakeholderům – čili všem zainteresovaným skupinám, které jsou s podnikem v jakékoliv spolupráci. Ozeryanskaya M. (2012) uvádí, že se zejména jedná o zaměstnance, obchodní partnery, investory, ale i třeba zákazníky, média a veřejnost. Nefinanční reporting je pak podle většiny autorů používán organizacemi jako nástroj odpovědnosti vůči společnosti. Obsahuje, jak a jakým způsobem podnik implementuje své cíle v oblasti hospodářské, sociální a environmentální udržitelnosti stanovené ve strategických plánech rozvoje, které organizace vytvářejí právě pro své stakeholdery. Podnikům se tak naskytuje příležitost sledovat, měřit nebo případně řídit jejich výkonnost zároveň s dopadem na jejich samotnou činnost. Výhodou podniků, které vykazují o nefinančních informacích je, že právě toto vykazování vrhá na společnost a její image skvělé světlo. Investoři a samotní spotřebitelé pak mají díky nefinančnímu vykazování umožněn snadný přístup k informacím o dopadu podniků na celou společnost. Kunz (2012) dodává, že vykazování o nefinančních informacích je nezbytné pro komunikaci mezi podnikem a zainteresovanými skupinami a jedná se tak o důležitý manažerský nástroj.

Samotné vykazování se mnohdy liší a není žádná ucelená jednotná forma, kterou by se všechny podniky řídily. Některé společnosti poskytují samostatnou zprávu o nefinančních ukazatelích, jiné jen dílčí informace zveřejňují ve výroční zprávě. Zárybnická Žárová (2018) však uvádí, že velkým podnikům stanovuje strukturu, v jaké se nefinanční informace musejí zveřejňovat, zákon. Mezi nejčastější způsoby nefinančního vykazování v praxi patří především **Společenská odpovědnost firem (Corporate Social Responsibility - CSR)**.

Jedná se o velmi široký pojem a koncept vykazování, Obecně Hölleler (2012) uvádí, že jde o druh obchodního chování, které je v souladu se sociálními očekáváními integrity, transparentnosti, spravedlnosti a obecně uznávaných sociálních hodnot. CSR se používá k posuzování nebo hodnocení dopadů podnikání na společnost, mimo rámec tradiční role snahy o maximalizaci zisků. Podle Pláškové (et al. 2016) vykazují podniky o CSR na zcela dobrovolné bázi a nad rámec svých povinností. Autorka dodává, že existuje spousta oblastí, které CSR pojímá a je proto složité ji konkrétně definovat. A zatímco se Mádlová (2010) ztotožňuje spíše s etickou stránkou CSR mířící především

na zaměstnance společnosti a jejich spokojenost, Tetřevová (2011) uvádí důležitost potřeb všech zainteresovaných stran.

Jednou z dalších možností nefinančního vykazování je environmentální zpráva, tj. **zpráva o životním prostředí (Environmental Report)**, která slouží jako komunikační nástroj firmy ke zveřejnění informací o svých environmentálních aktivitách zúčastněným stranám. Zatímco v některých zemích jsou tyto zprávy zákonem vyžadovány, v ČR je kladena na environmentální zprávu ohlašovací povinnost. Pramanik (et al., 2008)

Dalším způsobem, jak mohou společnosti nefinančně vykazovat je tzv. „Firemní občanství“ (**Corporate citizenship – CC**). „Firemní občanství“ definuje Lin (2010) jako aktivitu podniku v oblasti etiky, dodržování zákonů nebo taky filantropie a zároveň zajištění ochrany vlastních firemních zájmů. Maignann a Ferrell (2000) dodávají, že cílem CC je vyhovět všem zainteresovaným skupinám v jejich očekávání, které se pojí s odpovědností firmy.

## 2 NEFINANČNÍ VYKAZOVÁNÍ V RÁMCI EU A ČESKÉ REPUBLIKY

Nefinanční informace a jejich vykazování jsou již po dlouhé roky předmětem diskuzí. Otázky transparentnosti sociálních, a hlavně environmentálních informací, které podniky poskytují, jsou na evropské úrovni diskutovány již od roku 2011. Evropská komise přišla s myšlenkou, aby byly tyto informace vykazovány ve všech státech na stejné úrovni. Ve Směrnici Evropského parlamentu a Rady EU 2013/34/EU je doporučeno vykazovat klíčové nefinanční ukazatele výkonnosti podniku spolu s finančními ukazateli. Klíčové nefinanční informace směrnice vymezuje jako environmentální informace a informace o zaměstnancích, které by měly sloužit k lepšímu pochopení situace a vývoje podniku.

Tato povinnost se však nevztahuje na malé a střední podniky, jelikož je dlouhodobá snaha o snížení jejich administrativní zátěží. Členské státy tak mohou tyto podniky od povinnosti vykazování osvobodit. Mimo jiné právě v této směrnici byly poprvé podniky kategorizovány na mikro, malé, střední a velké účetní jednotky.

V roce 2014 byla přijata Směrnice 2014/95/EU, kterou se výše uvedená směrnice změnila. Tato směrnice se týká právě vykazování nefinančních informací velkých účetních jednotek. Velké účetní jednotky definuje směrnice

2013/34/EU jako podniky, které k rozvahovému dni překračují alespoň dvě ze tří následujících kritérií. Musí dosahovat čistého obratu alespoň 40 milionů EUR, bilanční sumy 20 milionů EUR a průměrný počet 250 zaměstnanců. Směrnice dále uvádí, že povinnost vykazování se vztahuje na velké podniky, které jsou zároveň subjekty veřejného zájmu, a průměrný počet jejich zaměstnanců přesáhne 500. Subjektem veřejného zájmu se pak rozumí subjekt, jehož cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu nějakého členského státu EU. Vykazování nefinančních informací v souladu s touto směrnicí je u těchto podniků od roku 2018, kdy budou povinně vykazány informace týkající se účetního období 2017.

Evropská komise v této směrnici popisuje nutnost zavedení vykazování nefinančních informací následovně: *„Uvádění nefinančních informací je totiž zásadním krokem pro zvládnutí změny vedoucí k udržitelnému světovému hospodářství, které spojuje dlouhodobou ziskovost se sociální spravedlností a ochranou životního prostředí. Uvádění nefinančních informací v této souvislosti umožňuje měřit, sledovat a řídit výkonnost podniků a jejich dopad na společnost.“*

Ve směrnici jsou uvedeny hlavní otázky, kterých by se měl nefinanční výkaz týkat. Jedná se primárně o sociální a zaměstnanecké otázky včetně toho, jak jsou dodržována lidská práva. Dále by zpráva o nefinančních informacích měla obsahovat protikorupční otázky, které se týkají především úplatkářství a boje proti korupci. Důraz je kladen zejména na transparentnost podniků. A v poslední řadě především otázky environmentální, kde by podnik měl zhodnotit dopad své činnosti na životní prostředí. Ve formě sdělení Komise vypracovala Pokyny pro vykazování nefinančních informací, aby tuto povinnost podnikům usnadnila. Podle pokynů by podniky měly uvádět jen významné informace, které jsou důležité pro pochopení jejich výkonnosti. Jedná se např. o jejich obchodní model, strategii a hlavní rizika nebo o možné dopady jejich produktů a služeb na okolí podniku. Nefinanční informace by měly být srozumitelné a objektivní, komplexní, ale zároveň stručné.

Vzhledem k členství České republiky v EU je povinností vykazovat o nefinančních informacích. Tato povinnost je dána legislativním rámcem, a to konkrétně jednohlasným přijetím směrnice 2014/95/EU o nefinančním reportingu, tj. všemi členskými státy EU. Tato Směrnice byla přijata za účelem sjednocení trhu a podnícení zejména hospodářského růstu spolu s posílením

důvěry. Tímto aktem se má tedy docílit transparentnosti sociálních a environmentálních informací, které jsou poskytovány podniky a společnostmi ve všech odvětvích, jež by byla srovnatelně vysoká ve všech členských státech EU. Přijetí směrnice tedy v podstatě představuje nástroj k tomu, jak postupně dosáhnout udržitelného světového hospodářství, jenž spojuje jak dlouhodobou ziskovost se sociální spravedlností, tak i s ochranou životního prostředí, řešením zaměstnaneckých otázek, dodržováním lidských práv a svobod nebo s bojem proti korupci a úplatkářství.

Koncem roku 2016 došlo k implementaci této směrnice do českého zákona, a to novelou zákona o účetnictví č. 563/1991. Nefinanční reporting, neboli vykazování nefinančních informací, se v České republice týká těch účetních jednotek, které se zařazují mezi velké účetní jednotky. Velkými účetními jednotkami jsou společnosti, které k rozvahovému dni vykazují aktiva v hodnotě 500 milionů Kč, dosahují čistého obrátu v ročním úhrnu jedné miliardy Kč a mají průměrný počet alespoň 250 zaměstnanců. Aby však tyto účetní jednotky byly povinny uvádět nefinanční informace, musí být podle §32f Zákona č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, obchodními společnostmi a zároveň subjekty veřejného zájmu s průměrným počtem více jak 500 zaměstnanců. Výše zmíněné se netýká pouze velkých účetních jednotek, ale zároveň konsolidujících účetních jednotek velké skupiny účetních jednotek, které jsou subjektem veřejného zájmu, pokud k rozvahovému dni překročí na konsolidovaném základě kritérium průměrného počtu 500 zaměstnanců v průběhu účetního období.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v §32g vymezuje účetní jednotky, které jsou povinny uvádět nefinanční informace v rozsahu potřebném k pochopení vývoje účetní jednotky nebo skupiny, její výkonnosti, postavení a dopadů její činnosti. Tyto nefinanční informace se týkají sociálních a zaměstnaneckých otázek, životního prostředí, dále respektování lidských práv a boje proti korupci a úplatkářství.

### **3 METODIKA**

Cílem předloženého příspěvku je na základě komparace zhodnotit, zda implementací evropské směrnice 2014/95/EU, do českého zákona o účetnictví došlo ke kvalitativní nebo kvantitativní změně ve vykazování

nefinančních informací v rámci vybraných podniků. Dílčím cílem je zjistit, zda by bylo možné zlepšit vykazování nefinančních informací u zkoumaných podniků s ohledem na celospolečenské dopady jejich činnosti.

Pro zpracování příspěvku byly využity základní vědecké metody, a to analýza, syntéza, komparace a dedukce.

Příspěvek byl zpracován na základě veřejně dostupných výročních zpráv a samostatných výkazů o nefinančních informacích vybraných podniků. Pro účely příspěvku byly analyzované tyto dokumenty za roky 2016, 2017 a 2018. Právě rok 2017 byl zlomovým rokem, kdy vstoupila v platnost směrnice a poté lze tedy očekávat vyšší úroveň nefinančního výkaznictví.

V rámci posuzování vyšší úrovně nefinančního vykazování po implementaci směrnice byly u šesti velkých českých akciových společností (Škoda Auto, Agrofert, O2 Czech Republic, Čepro, ČEZ a Kofola) porovnány výroční zprávy za roky 2016, 2017 a 2018. Jedná se záměrně o toto zlomové období, kdy směrnice vstoupila v platnost, a ve vykazování nefinančních ukazatelů by tedy mělo být viditelné zlepšení. Zkoumané podniky byly voleny z různých odvětví (telekomunikace, potravinářský, strojírenský průmysl nebo zemědělství.), tak aby byly zjevné případné rozdíly v nefinančním vykazování. Zároveň čtyři z těchto podniků patří mezi subjekty veřejného zájmu a musí povinně zveřejňovat nefinanční informace. Podniky Agrofert a Čepro patří mezi velké účetní jednotky, ale tuto povinnost nemají, zároveň však o nefinančních informacích vykazují.

Pro výzkum byly využity indikátory, které zahrnovaly ekonomickou, environmentální, pracovně-právní, oblast lidských práv, společenskou a oblast odpovědnosti za prodané služby, výrobky a zboží. Konkrétní nefinanční ukazatele vycházely z metodiky Global Reporting Initiative (GRI STANDARDS). Indikátory byly komparovány v letech 2016, 2017 a 2018.

## 4 VÝSLEDKY

Nefinanční vykazování je rozděleno podle tabulky č. 1 do několika subkategorií. Tou první je **ekonomická** oblast, tedy oblast nákupů nebo také investic. Pomineme-li Kofolu a O2, tak podniky shodně informují o zastoupení státu jakožto člena vlastnické struktury společnosti. V letech 2017, 2018 přibyly další ukazatele, a to zvyšování schopností a vzdělání na regionální úrovni, potažmo

procento nákupů od lokálních dodavatelů. Mezi další ukazatele, o kterých již žádná ze sledovaných společností nevykazuje, patří mimo jiné např. dostupnost výrobků a služeb osobám s nízkými příjmy, podíl zaměstnanců pracujících za minimální mzdu vůči ostatním nebo míra zapojení zaměstnanců do penzijních plánů.

Druhou subkategorii je oblast **environmentální**, ve které jsou sledované společnosti už poměrně důslednější, vykazuje se zde především o spotřebě materiálu ve výrobě, spotřebě paliva, spotřebě energie, vody nebo o recyklaci a vypouštění skleníkových plynů. O životním prostředí poměrně významně vykazuje zejména Škoda Auto, která vykazuje o všech výše zmíněných ukazatelích, podobně jako Kofola, ale i ČEZ, sice už ne tolik obsáhle. Poměrně překvapivě o žádných environmentálních aspektech nevykazuje ČEPRO, jakožto zástupce petrochemického průmyslu v našem vzorku. Ani O2 se v roce 2016 životnímu prostředí nevěnuje nijak podrobně, to se ale mění dalšími roky, kde naopak vykazuje o životním prostředí velmi aktivně, a to zejména v oblasti spotřeby energií.

**Pracovně-právní** oblast je další vykazovanou subkategorii. Jedná se především o stav zaměstnanců společnosti – podíl zastoupení jednotlivých pohlaví, věku, regionů, fluktuace zaměstnanců. Dále o škále benefitů, možnosti školení, monitorování BOZP aj. O těchto pracovně-právních aspektech významně vykazuje O2, v menší škále pak ostatní společnosti, vůbec pak tuto oblast nevykazuje ČEPRO. I v těchto ukazatelích je pak nejdůslednější Škoda Auto, která dále vykazuje např. i o druzích úrazů na pracovišti nebo návratnosti z mateřské dovolené. Mezi ukazatele, o kterých nevykazuje žádná ze společností, může patřit třeba poměr mzdy vyplácené mužům a ženám nebo rizikovost výskytu specifických nemocí.

Poslední oblast, o které některé ze společností vykazují, je oblast **společenská**, ve které pouze Agrofert vykazuje o školení v oblasti protikorupční politiky a O2 o právních úkonech v oblasti nekalosoutěžního jednání. Žádná další společnost o jiných ukazatelích nevykazuje. Mezi takové ukazatele patří např. hodnota příspěvků politickým subjektům, potvrzené případy korupčního jednání a přijatých opatření, ale taky o počtu provozoven s negativním dopadem na místní komunity, nebo o takových provozovnách, které implementovaly programy na zapojení místních komunit. V neposlední



řadě je v této subkategorii možné vykazovat počet obdržených, podaných a vyřešených stížností v oblasti vlivu na společnost.

O následujících dvou subkategoriích nevykazuje žádná ze sledovaných společností. Jedná se o oblast **lidsko-právní**, kde se sleduje diskriminace na pracovišti nebo dodavatelské vztahy s negativním dopadem na lidská práva. Poslední oblastí je vykazování **odpovědnosti za prodávané výrobky, zboží a služby**, sledující prodej zakázaných výrobků, stížnosti zákazníků nebo únik dat.

**Tabulka 1: Nefinanční vykazování vybraných podniků**

Rok 2016	Škoda Auto	O2	ČEZ	Kofola	Čepro	Agrofert
<b>Oblast ekonomická</b>						
informace, jestli a do jaké míry je stát zastoupen jako vlastník v rámci vlastnické struktury společnosti	ANO	NE	ANO	NE	ANO	ANO
míra a vývoj významných investic do infrastrukturních projektů a souvisejících služeb	NE	ANO	NE	ANO	NE	NE
<b>Oblast environmentální</b>						
použití neobnovitelných materiálů ve výrobě / provozu	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE
použití obnovitelných materiálů ve výrobě / provozu	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE
recyklované vstupní materiály použité pro výrobu primárních výrobků a služeb	ANO	NE	NE	NE	NE	ANO
celková spotřeba paliva z neobnovitelných zdrojů, podle druhu paliva	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
celková spotřeba paliva z obnovitelných zdrojů, podle druhu paliva	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE

celková spotřeba (případně i prodeje) elektrické energie	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE
celková spotřeba (případně i prodeje) tepla	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
snížení množství spotřebované energie jako přímý dopad šetření a iniciativ zaměřených na úsporu energie	ANO	NE	NE	ANO	NE	ANO
druh energie, jejíž spotřeba byla snížena (např. palivo, elektrická energie, teplo, chlad, pára aj.)	ANO	NE	NE	ANO	NE	NE
snížení energetické náročnosti výrobků a služeb za sledované období	ANO	NE	NE	ANO	NE	NE
celkový objem vody spotřebované z různých zdrojů (podzemní vody, povrchové vody, dešťová voda, voda z komunálního vodovodu)	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE
celkový počet vodních zdrojů významně ovlivněných čerpáním (dle velikosti zdroje, jestli je daný zdroj chráněným územím, biodiverzitou, hodnotou nebo významem daného vodního zdroje pro místní komunitu)	ANO	NE	NE	ANO	NE	NE
přímé a nepřímé emise skleníkových plynů	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
informace o tom, které skleníkové plyny (CO <sub>2</sub> , CH <sub>4</sub> , aj.) byly vypouštěny	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
vodní plochy a navazující životní prostředí, která jsou významným způsobem ovlivněna činností společnosti	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE

celkové výdaje na likvidaci odpadů, nakládání s emisemi a sanační opatření	ANO	NE	NE	ANO	NE	NE
výdaje na prevenci a environmentální management	ANO	NE	NE	NE	NE	NE
<b>Oblast pracovně-právní</b>						
celkový počet a podíl nově přijatých zaměstnanců dle věku a pohlaví	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
průměrný počet hodin školení, kterých se zaměstnanci zúčastnili	ANO	NE	NE	NE	NE	ANO
informace o typu a rozsahu školení poskytovaných zaměstnancům na zvyšování jejich dovedností	ANO	ANO	NE	ANO	NE	NE
informace o programech pro zaměstnance odcházejících do důchodu a programy zaručující pokračující zaměstnatelnost	ANO	NE	NE	NE	NE	NE
fluktuace zaměstnanců z celkového počtu	ANO	NE	NE	NE	NE	NE
fluktuace zaměstnanců dle věku a pohlaví	ANO	NE	NE	NE	NE	NE
celkový počet zaměstnanců, kteří čerpali rodičovskou dovolenou dle pohlaví	ANO	NE	NE	NE	NE	NE
celkový počet zaměstnanců navrátilivších se po rodičovské dovolené dle pohlaví	ANO	NE	NE	NE	NE	NE
druh úrazu, procento úrazů, podíl nemocí z povolání, zameškaných dnů a smrtelných úrazů u zaměstnanců	ANO	NE	NE	NE	NE	NE
procentní zastoupení osob v rámci řídicích orgánů dle pohlaví	NE	ANO	ANO	NE	NE	NE

procentní zastoupení osob v rámci řídicích orgánů dle věkových kategorií	NE	ANO	NE	NE	NE	NE
procentní zastoupení osob mezi zaměstnanci dle pohlaví	ANO	ANO	NE	NE	NE	NE
procentní zastoupení osob mezi zaměstnanci dle věkových skupin	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
<b>Oblast společenská</b>						
celkový počet a procento zaměstnanců, kterým byly komunikovány platné protikorupční politiky a postupy	NE	NE	NE	NE	NE	ANO
celkový počet a procento zaměstnanců, kteří byli proškoleni v oblasti protikorupční politiky a postupů	NE	NE	NE	NE	NE	ANO
celkový počet projednávaných či dokončených právních úkonů v oblasti nekalosoutěžního jednání, kartelových dohod a monopolistických praktik, ve kterých společnost vystupovala jako jedna ze zúčastněných stran	NE	ANO	NE	NE	NE	NE
hlavní výsledky ukončených právních úkonů v této oblasti	NE	ANO	NE	NE	NE	NE

*Zdroj: vlastní zpracování na základě výročních zpráv*

Zároveň je třeba uvést, že zkoumané společnosti nevykazovaly nefinanční ukazatele, které uvádí následující tabulka.

Tabulka 2 Nefinanční informace o kterých se v ČR nevykazuje

Oblast ekonomická	Oblast environmentální	Oblast pracovně-právní	Oblast společenská
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vývoj a dopad investic do infrastruktury</li> <li>• Nástupní mzda ve srovnání s minimální mzdou</li> <li>• Poskytnutá podpora od státu</li> <li>• Významné nepřímé ekonomické dopady (změna v produktivitě, hospodářský rozvoj, dostupnost produktů nízkopříjmovým spotřebitelům,...)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Celkové čerpání vody dle zdroje</li> <li>• Objem recyklované a znovuvyužité vody</li> <li>• Vlastněné / pronajaté provozovny nacházející se na chráněném území</li> <li>• Ochráněná životní prostředí</li> <li>• Počet a objem významných úniků</li> <li>• Hmotnost odpadu</li> <li>• Míra snižování environmentálních dopadů vlastních výrobků</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Témata z oblasti BOZP, která jsou součástí formálních dohod s odbory</li> <li>• Poměr základní mzdy a odměn žen a mužů dle pracovního zařazení</li> <li>• Procento nových dodavatelů pověřených v pracovně-právní</li> <li>• Počet zaměstnanců s vysokým výskytem nebo vysokým rizikem nemoci z povolání</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Peněžní hodnota významných pokut a hodnota nepeněžních sankcí za protiprávní jednání</li> <li>• Potvrzené případy korupčního jednání</li> <li>• Provozovny s významným skutečným negativním dopadem na místní komunitu</li> <li>• Procento provozoven, implementujících programy na zapojení místních komunit, měření společenských dopadů a rozvojových programů</li> </ul>

*Zdroj: vlastní zpracování na základě zákona o účetnictví*

V následující tabulce byly shrnuty změny ve vykazování nefinančních informací, ke kterým, po prověření výročních zpráv za roky 2017 a 2018, došlo oproti vykazování v roce 2016. Můžeme vidět některé nové ukazatele např. v ekonomické oblasti ukazatel *zvyšování schopnosti a vzdělávání v rámci profesní skupiny či geografického regionu*. V oblasti životního prostředí jsou pak novým ukazatelem *významné přímé a nepřímé dopady na biodiverzitu*. V pracovně-právní oblasti došlo pouze u společnosti O2 ke změně ve vykazování průměrného počtu hodin školení, kdy tato společnost od roku 2017 o této problematice vykazovat začalo. V oblasti společenské k žádným změnám nedošlo.

Tabulka 3: Změny v nefinančním vykazování u vybraných podniků oproti roku 2016

Roky 2017, 2018	Škoda Auto	O2	ČEZ	Kofola	Čepro	Agrofert
<b>Oblast ekonomická</b>						
míra a vývoj významných investic do infrastrukturních projektů a souvisejících služeb	NE	ANO	ANO	ANO	NE	NE
zvyšování schopností a vzdělání v rámci profesní skupiny či geografického regionu	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE
<b>Oblast environmentální</b>						
použití neobnovitelných materiálů ve výrobě / provozu	ANO	ANO	ANO	ANO	NE	NE
recyklované vstupní materiály použité pro výrobu primárních výrobků a služeb	ANO	NE	NE	ANO	NE	ANO
celková spotřeba paliva z neobnovitelných zdrojů, podle druhu paliva	ANO	ANO	ANO	NE	NE	NE
celková spotřeba (případně i prodeje) elektrické energie	ANO	ANO	ANO	ANO	NE	NE
celková spotřeba (případně i prodeje) tepla	ANO	ANO	ANO	NE	NE	NE
snížení množství spotřebované energie jako přímý dopad šetření a iniciativ zaměřených na úsporu energie	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE
druh energie, jejíž spotřeba byla snížena (např. palivo, elektrická energie, teplo, chlad, pára aj.)	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE
snížení energetické náročnosti výrobků a služeb za sledované období	ANO	NE	ANO	ANO	NE	NE

významné přímé a nepřímé dopady společnosti na biodiverzitu (stavební dopady, znečištění, zanesení invazivních druhů, pesticidů, patogenů aj.) v dělení dle dotčených živočišných či rostlinných druhů, velikosti postižené oblasti, trvání, míry (ne)vratnosti aj.	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
informace o tom, jakými způsoby jsou negativní environmentální dopady přepravy výrobků a jiného zboží a materiálu a přepravy zaměstnanců minimalizovány	ANO	NE	ANO	NE	NE	NE
<b>Oblast pracovně-právní</b>						
průměrný počet hodin školení, kterých se zaměstnanci zúčastnili	ANO	ANO	NE	NE	NE	ANO

*Zdroj: vlastní zpracování na základě výročních zpráv*

Shrneme-li výše pozorované, zavedením směrnice podle tabulky č. 3 v letech 2017 a 2018 nedošlo k zásadním změnám ve vykazování nefinančních ukazatelů z hlediska kvantity. Po důkladné analýze výročních zpráv nebyly zjištěny ani změny z hlediska kvality.

Jsou viditelné rozdíly v přístupu k vykazování nefinančních informací v rámci sledovaných podniků. Zatímco Škoda Auto, a. s. přistupuje k vykazování nefinančních informací odpovědně (z hlediska podrobně zveřejňovaných údajů), rozdílný přístup má společnost ČEPRO, a. s., která se vykazování nefinančních informací věnuje pouze okrajově.

## 5 DISKUSE A ZÁVĚRY

V tomto příspěvku byly shrnuty základní teoretické poznatky z problematiky nefinančního vykazování a dále byly za pomoci právních norem identifikovány dopady implementace Směrnice 2014/95/EU do českého účetnictví. Nabyté znalosti byly použity pro komparaci vybraných šesti velkých českých podniků napříč různými odvětvími. U těchto podniků byly analyzovány výroční zprávy za roky 2016, 2017 a 2018, tedy právě z let, kdy by mohl být očekáván

kvalitativní či kvantitativní posun v oblasti nefinančního vykazování díky novele zákona o účetnictví, která zavedla povinnost vykazovat nefinanční informace pro vybranou skupinu podniků, a to poprvé za rok 2017. Na základě analýzy a následné komparace bylo zjištěno, že zavedením směrnice 2014/95/EU nedošlo k žádným zásadním změnám ve vykazování nefinančních ukazatelů. Toto zjištění je logické pro podniky, které nemají povinnost počínaje rokem 2017 vykazovat o nefinančních informacích, tj. Agrofert a Čepro. U ostatních zkoumaných podniků, které tuto povinnost mají, je otázkou, zda příčinou je velmi rámcové vymezení této povinnosti v zákoně o účetnictví. Podniky nevyužívají potenciál této formy vykazování a je tedy otázkou proč. Lze polemizovat, zda se jedná o nedostatečnou informovanost vedení společností či laxnost zabývat se „nečíselnými“ ukazateli, případně zde může hrát roli také fakt, že tyto informace podniky uvádět nechtějí, protože by na ně bylo vrženo špatné světlo např. s ohledem na jejich možné neekologické chování. Další problém lze spatřovat v nejednotné formě nefinančního vykazování. Nikde není podrobněji legislativně ustanoven obsah nefinančního výkaznictví, o konkrétních položkách si rozhodují firmy samy a nelze tedy posoudit správnost těchto rozhodnutí. Za pozornost stojí pozorovat výroční zprávy sledovaných podniků a nefinanční vykazování z hlediska jejich vlastnické struktury. Při porovnání zkoumaných podniků z hlediska vlastnické struktury bylo zjištěno, že z hlediska kvality i kvantity vykazují nefinanční informace podrobněji ty společnosti, jejichž vlastníci mají sídlo v zahraničí.

Ze zkoumaných podniků se jedná o Škoda Auto, a. s., která je právně německá. Jednotlivé položky má velmi podrobně a přehledně zobrazené právě ve výroční zprávě. Podobně k vykazování přistupuje i O2 Czech Republic, které využívá samostatné Zprávy o nefinančních ukazatelích. Jednotlivé položky přehledně člení do několika subkategorií podle výše zmíněného a lze tak říct, že se nejvíce blíží „správnosti“ vykazování podle evropské směrnice. V případě společnosti ČEPRO byla zaznamenána environmentální neangažovanost, resp. právě nevykazování o odpovědnosti k životnímu prostředí díky petrochemickému zaměření tohoto podniku. S ohledem na výše uvedená zjištění by bylo vhodné navrhnout pro vykazování nefinančních informací jednotný způsob a formu, které by mohly vést ke zlepšení orientace v této oblasti pro potřeby uživatelů.



Lze totiž předpokládat, že nároky na nefinanční vykazování s ohledem na společenskou odpovědnost podniků se budou i do budoucna zvyšovat.

## AFILACE

Tento článek byl zpracován v rámci vnitřního grantového projektu IGA PEF\_TP\_2020005 Mendelovy univerzity v Brně.

## POUŽITÉ ZDROJE

- [1] Aaishwarya R., Kulkarni Dr. *A Review of Concept and Reporting of Non-financial Initiatives of Business Organisations*. [online]. *Procedia Economics and Finance*, Volume 11, 2014, Pages 33-41. [cit. 2020-04-19]. Dostupné z: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2212567114001737>
- [2] Absan Habib, Dinithi Ranasinghe, Abdul Haris Muhammadi, Ainul Islam. *Political connections, financial reporting and auditing: Survey of the empirical literature*. [online]. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 31, June 2018, Pages 37-51. [cit. 2020-04-19]. Dostupné z: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1061951818301149>
- [3] AGROFERT, a. s. *Brožury koncernu AGROFERT za období let 2016-2018*. [online]. [cit. 2020-03-25]. Dostupné z: <https://www.agrofert.cz/ke-stazeni/brozury-koncernu-agrofert>
- [4] ČEPRO, a.s. *Výroční zprávy společnosti za období let 2016-2018*, Praha, 2016-2018 [cit. 2020-04-18], Dostupné z: <https://www.ceproas.cz/onas/hospodareni-spolecnosti>
- [5] ČEZ, a. s. *Výroční zprávy společnosti za období let 2016-2018*. [online]. [cit. 2020-04-20]. Dostupné z: <https://www.cez.cz/cs/pro-investory/hospodarske-vysledky/vyrocnizpravy>
- [6] GRI STANDARDS, [online], [cit. 2020-03-16]. Dostupné z: <https://www.globalreporting.org/standards/>

- [7] HÖLLERER, MARKUS A. Corporate Social Responsibility (CSR). In *Between Creed, Rhetoric Façade, and Disregard: Dissemination and Theorization of Corporate Social Responsibility in Austria*, 29-66. Frankfurt Am Main: Peter Lang AG 2012, [cit. 2019-04-18]. Dostupné z: [www.jstor.org/stable/j.ctv9hj7c3.7](http://www.jstor.org/stable/j.ctv9hj7c3.7).
- [8] KOFOLA, Československo a. s. *Výroční zprávy společnosti za období let 2016-2018*. [online]. [cit. 2020-04-20]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=715045>
- [9] KUNZ, Vilém. *Společenská odpovědnost firem*. Praha: Grada, 2012. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3983-0.
- [10] LIN, Chieh-peng. *Modeling Corporate Citizenship, Organizational Trust, and Work Engagement Based on Attachment Theory*. *Journal of Business Ethics* [online]. 2010, 94(4), 517 [cit. 2020-04-19]. ISSN 01674544.
- [11] MÁDLOVÁ, Lucie. *Společenská odpovědnost firem: [etické podnikání a sociální odpovědnost v praxi]*. Kanina: OPS, 2010. ISBN 978-80-87269-12-1
- [12] MAIGNAN, Isabelle; FERRELL, O. C. *Measuring Corporate Citizenship in Two Countries: The Case of the United States and France*. *Journal of Business Ethics* [online]. 2000, 23(3), 283 [cit. 2020-04-19]. ISSN 01674544.
- [13] Nefinanční reporting. *Nefinancnireporting.eu*. [online]. [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://nefinancnireporting.eu/#1532353641526-12c9d845-b1c9>
- [14] Novela zákona o účetnictví - nefinanční informace. *Kacr.cz*. [online]. [cit. 2020-04-19]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/novela-zakona-o-ucetnictvi--nefinancni-informace>
- [15] O2 Czech Republic, a.s., *Zprávy o nefinančních ukazatelích za období 2017-2018*, Praha, 2017-2018, [cit. 2020-04-18], Dostupné z: <https://www.o2.cz/spolecnost/nefinancni-informace/>
- [16] O2 Czech Republic, a.s., *Zpráva o nefinančních ukazatelích 2018*, Praha, 2018, [cit. 2020-04-18], Dostupné z: <https://www.o2.cz/spolecnost/nefinancni-informace/>

- [17] OZERYANSKAYA M. Requirements of state regulators on mandatory nonfinancial reporting as an element of increasing information transparency and transparency of organizations. Management of economic systems: electronic scientific magazine. [online]. 2012, No 38. [cit. 2020-04-18]. Dostupné z: <http://cyberleninka.ru/article/n/trebovaniya-gosudarstvennyh-regulyatorov-obobyazatelnoy-nefinansovoy-otchetnosti-kak-element-povysheniya-informatsionnoy.pdf>
- [18] PLÁŠKOVÁ, Alena, Ondřej HYKŠ, Klára FOUSKOVÁ a Martin MARTINOV, RYŠÁNEK, Pavel, ed. Národní cena České republiky za společenskou odpovědnost a udržitelný rozvoj: podnikatelský sektor, veřejný sektor. Praha: Národní středisko podpory kvality, 2016. Národní politika podpory jakosti. ISBN 978-80-02-02667-9.
- [19] PRAMANIK, Alok Kumar, Nikhil Chandra SHIL a Bhagaban DAS. Corporate Environmental Reporting: An Emerging Issue in the Corporate World. International Journal of Business and Management [online]. 2009, 3(12) [cit. 2020-04-20]. DOI: 10.5539/ijbm.v3n12p146. ISSN 1833-8119. Dostupné z: <http://www.ccsenet.org/journal/index.php/ijbm/article/view/767>
- [20] Rong Ding, Hang Zhou, Yifan Li. *Social media, financial reporting opacity, and return comovement: Evidence from Seeking Alpha*. [online]. Journal of Financial Markets, Available online 22 October 2019, 100511. [cit. 2020-04-19]. Dostupné z: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1386418119300126>
- [21] Směrnice evropského parlamentu a rady 2014/95/EU. *Eur-lex.europa.eu*. [online]. [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN>
- [22] ŠKODA AUTO, a. s. *Výroční zprávy společnosti za období let 2016-2018*. [online]. [cit. 2020-03-25]. Dostupné z: <https://www.skoda-storyboard.com/cs/vyrocnizpravy/>
- [23] TETŘEVOVÁ, L. Corporate Social Responsibility in the Czech Gambling Industry. In: Economics and Management, 2011, roč. 16, č. 1, str. 614. ISSN 1822-6515.

- [24] VISSER, Wayne. The A to Z of corporate social responsibility. Rev. and updated ed. Chichester, West Sussex, U.K.: Wiley, 2010. ISBN 978-0-470-68650-8
- [25] Zákon č. 563/1991 Sb., *Zákon o účetnictví*. *Zakonyprolidi.cz*. [online]. [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563#cast8>
- [26] ZÁRYBNICKÁ ŽÁROVÁ, Marcela. Zveřejňují střední a malé podniky v ČR nefinanční informace? Český finanční a účetní časopis [online]. 2018, 13(4), 71-83 [cit. 2020-04-20]. Dostupné z: <https://cfuc.vse.cz/pdfs/cfu/2018/04/05.pdf>

## AUTOR

**Bc. Kateřina Batelková**, Ústav účetnictví a daní, Provozně ekonomická fakulta, Mendelova Univerzita v Brně, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: [xbatelk1@mendelu.cz](mailto:xbatelk1@mendelu.cz)

**Bc. Radka Nesvadbová**, Ústav účetnictví a daní, Provozně ekonomická fakulta, Mendelova Univerzita v Brně, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: [xnesvad3@mendelu.cz](mailto:xnesvad3@mendelu.cz)

**Ing. Milena Otavová, Ph.D.**, Ústav účetnictví a daní, Provozně ekonomická fakulta, Mendelova Univerzita v Brně, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: [milena.otavova@mendelu.cz](mailto:milena.otavova@mendelu.cz)

**Dr. Ing. Jana Gláserová**, Ústav účetnictví a daní, Provozně ekonomická fakulta, Mendelova Univerzita v Brně, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: [jana.glaserova@mendelu.cz](mailto:jana.glaserova@mendelu.cz)

## AUTHOR

**Bc. Kateřina Batelková**, Department of Accounting and Taxes, Mendel University in Brno, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: [xbatelk1@mendelu.cz](mailto:xbatelk1@mendelu.cz)

**Bc. Radka Nesvadbová**, Department of Accounting and Taxes, Mendel University in Brno, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: [xnesvad3@mendelu.cz](mailto:xnesvad3@mendelu.cz)

**Ing. Milena Otavová, Ph.D.**, Department of Accounting and Taxes, Faculty of Business and Economics, Mendel University in Brno, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: milena.otavova@mendelu.cz.

**Dr. Ing. Jana Gláserová**, Department of Accounting and Taxes, Faculty of Business and Economics, Mendel University in Brno, Zemědělská 1, 613 00 Brno, e-mail: jana.glaserova@mendelu.cz