

KOMUNIKACE CSR AKTIVIT: CSR REPORTING COMMUNICATION ABOUT CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY (CSR): CSR REPORTING

Jiří Kutlák¹, Petra Taušl Procházková²

¹ Ing. Jiří Kutlák, University of West Bohemia, Faculty of Economics, kutlak@kpm.zcu.cz

² Ing. Petra Taušl Procházková, Ph.D., University of West Bohemia, Faculty of Economics, pprochaz@kpm.zcu.cz

Abstract: This paper focuses on CSR reporting. The aim of this paper is to discuss several aspects influencing the CSR reporting in details and get more precisely information regarding CSR reporting topic in general. Firstly, there is a theoretical part aimed at general explanation of CSR issues such as definition, arguments for and against CSR and CSR reporting. In the next part, particular aspects which influence CSR reporting are discussed. The analysis is conducted on basis of important research papers, studies and standards available in the discussed research area. The results of the analysis indicate not only past and current level of knowledge in CSR reporting, but also the future trends. The paper contributes to research stream in the CSR communication, more precisely reporting, and indicate future steps for authors' further research.

Keywords: CSR, reporting, standard

JEL Classification: M14

ÚVOD

Příspěvek se zabývá oblastí společenské odpovědnosti firem (Corporate Social Responsibility - CSR), konkrétně se zaměřuje na reporting CSR. Vzhledem k zaměření příspěvku uvedeme v úvodu stručný teoretický vstup k vymezení oblasti CSR. Samotný počátek teoretického vymezení CSR je datován do druhé poloviny 20. století v USA. Mezi první, kteří se zabývali CSR, patří Bowen (1953) či Eells (1956). V této době se CSR řešilo především z hlediska odpovědnosti podnikatelů vůči společnosti. Tento směr vycházel z přesvědčení, že několik stovek největších a nejvýkonnějších firem je schopno svou silou a rozhodnutími ovlivnit společnost v řadě ohledů (Carroll, 1999). Následně byla v CSR zaznamenána silná tendence v oblasti formalizace a definování, co koncept CSR ve své podstatě znamená a jak teoreticky tento pojem vymežit. Davis (1960) mluví o rozhodnutí a činnostech podnikatele, které jsou realizovány alespoň částečně z důvodů přesahujících ekonomické a technické zájmy firmy. Walton (1967) zmiňuje složku dobrovolnosti, na které by mělo být CSR

postaveno, a komplikovanost měření ekonomické návratnosti těchto aktivit. Johnson (1971) popisuje společensky odpovědnou firmu jako tu, jejíž vedoucí pracovníci respektují mnohostrannost zájmů. Mezi další významné autory, kteří se zabývali definováním konceptu CSR, patřili dále například Steiner (1971), nebo Manne a Wallich, (1972).

V dalších dekádách dochází k ústupu od definování konceptu CSR a do popředí se dostává analýza alternativních pojetí a témat, jako je například společenská výkonnost firem, firemní občanství, teorie, zainteresovaných stran, společenská vnímavost firmy či společenská poctivost firmy (například Moon a ostatní, 2005; Johnson, 1971; Epstein, 1987). V současné době nelze najít jak v globálním, tak v českém měřítku, jednotně používanou definici společenské odpovědnosti firem. Na tomto faktu se podílí hned několik skutečností jako například aspekt dobrovolnosti uplatňování konceptu, množství terminologických změn při postupném teoretickém vymezení CSR, nebo širší konceptu CSR související průřezově s celou řadou disciplín (Carroll, Buchholtz, 2015; Kunz, 2012).

Na problematiku rozličných definic upozorňuje Dahlsrud (2008). Ten zmiňuje skutečnost, že v definicích se objevují nejčastěji následující pojmy: environmentální, sociální, ekonomická, stakeholders a dobrovolnost. Dokonce uvádí, že čtyři z pěti uvedených pojmů se objevují v 80 % definic. Z uvedeného lze vyvodit závěr, že i když existuje řada rozdílných definic konceptu CSR, v konečném faktu jsou definice velice homogenní.

Carroll a Shabana (2010) například pojmenovávají CSR jako závazek firem přijímat taková rozhodnutí a realizovat takové postupy, které jsou žádoucí z hlediska hodnot a cílů společnosti. World Business Council for Sustainable Development (2017) chápe CSR jako kontinuální závazek podniků chovat se eticky, přispívat k ekonomickému růstu a zároveň se zasazovat o zlepšení kvality života zaměstnanců a jejich rodin, stejně jako lokální komunity a společnosti jako celku. Evropská komise (2011) definuje zas CSR jako odpovědnost firem za svůj vliv na společnost.

Samotný koncept CSR, členící se standardně na ekonomický, sociální a environmentální pilíř, má řadu zastánců i odpůrců. Ve většině diskusí na toto téma se rozebírá mnoho aspektů z různých úhlů pohledu. Pro prosazování přístupu CSR hovoří řada argumentů a řada autorů (například Werther a Chandler, 2006; Jo a Na, 2012, nebo Mirvis, 2012). Mezi nejčastěji ze zmiňovaných argumentů pro uplatňování CSR přístupu patří především oblasti morální, ekonomické a racionální. Do těch oblastí pak spadají již podrobnější aspekty v podobě například získání konkurenční výhody a zvýšení loajality zákazníků, řízení rizik podložené konstruktivní a dlouhodobou komunikací, uplatňování morálních standardů, etiky a vzájemný vztah k tvorbě zisku s přidanou hodnotou, nebo zvyšování firemní reputace, hodnoty značky a získání loajálních a spokojených zaměstnanců.

Na druhou stranu se akademickou obcí i širokou veřejností nesou argumenty proti uplatňování CSR přístupu. Mezi první autory zmiňující negativní aspekty CSR patřil Milton Friedman. Friedman (2002), který zmiňuje zájmy stakeholders. Uvažuje chování primárního stakeholdera, jednatele společnosti, který se

musí chovat tak, aby jeho chování nebylo v rozporu s ostatními stakeholders. Pokud tedy jedná v rámci společenské odpovědnosti ve veřejném zájmu, snižuje tak výnosy akcionářů, nebo utrácí peníze svých zákazníků, a snižuje tak samotný účel podnikání (pokud se za základní považuje dosažení zisku). Odpůrci CSR konceptu se nejčastěji ptají na to, co je cílem podnikatelské činnosti a jak má být CSR vymezeno v podnikových směrnících. Negativní postoj k CSR je pak zmiňován v důsledku některých z uvedených názorů například jako tvrzení, že firmy využívají koncept pouze ke zlepšení obrazů v očích společnosti; že CSR je příliš specializovaná na určitý okruh a nezabývá se otázkami klíčových aspektů podnikání v dnešní společnosti, nebo že je nedostatečná (spíše žádná) zákonná regulace naplňování společensky odpovědných strategií a cílů (například Karnani, 2010; Blowfield a Murray, 2008). Neexistence zákonných regulací by ovšem popírala jeden ze základních pilířů CSR, a to její dobrovolnost. Určitým řešením by například mohla být nabídka daňových výhod pro organizace. Organizace by v tomto případě podléhaly nezávislému auditu třetích stran a bylo by v tomto případě verifikováno skutečné naplnění odpovědných cílů. Právě tato kontrola je smyslem metodik jednotlivých standardů určených k reportování CSR (Kuldová, 2010; Carroll a Buchholtz, 2015).

1. REPORTING

Ruku v ruce se zvyšujícím se zájmem o CSR roste také míra reportování o těchto aktivitách. Ze strany zájmových skupin je podnětem požadavek na vyšší transparentnost podniků, především těch velkých. Ty si zas postupně uvědomují, že způsob sdělení a frekvence uveřejňování požadovaných dat mohou mít značný dopad na vnímání konkurenceschopnosti a celkově udržitelnou existenci podniku (Bonsón, Bednárová, 2015). Reportování se nejčastěji vymezuje jako komunikační a manažerský nástroj, který je určený k prezentaci CSR aktivit cílovým skupinám, a k hodnocení a měření společenské angažovanosti (Kuldová, 2010). Za základ k CSR reportingu je nejčastěji považován přístup Graye a ostatních (1987), kteří

reportování CSR vymezili jako proces komunikování sociálních a environmentálních dopadů způsobených hospodářskou činností organizace určitým zájmovým skupinám a společnosti jako celku. Jejich přístup vychází z principů dvou základní teorií, a to z tzv. legitimity teorie (vychází z přesvědčení, že organizace je ovlivněna společností a sama ji také ovlivňuje) a stakeholderské teorie (každý stakeholder ovlivňuje organizaci odlišnou intenzitou a silou). Současné s tzv. positive

accounting teorií (pracuje s konkrétními účetními metodami vedení organizace) patří tyto přístupy k základním teoriím používaných k vysvětlení motivace organizací k nefinančnímu reportingu (Kašparová, Kunz, 2013).

Samotný reporting CSR aktivit je ovlivněn řadou aspektů. Výběr z těch nejzákladnějších uvádí tabulka číslo 1. V tabulce jsou zároveň stručně vysvětleny důvody, proč mají uvedené prvky vliv na CSR reportování.

Tab. 1: Prvky ovlivňující CSR reportování

Prvek	Vysvětlení
Sektor působnosti	Sektor působnosti hraje v případě CSR reportování důležitou roli. Větší množství CSR reportů lze předpokládat v sektorech, kdy se organizace vystavuje větší pravděpodobnosti ohrožení oprávněnosti působení ve společnosti.
Vlastnictví a řízení organizace	Rozlišování vlastnictví a řízení organizace může mít vliv na obsah uveřejňování informací o CSR aktivitách. Zpravidla například tím, že za účelem snížení asymetrie informací mezi vlastníky a manažery se zvyšují i informace o CSR aktivitách organizace.
Velikost organizace	Velikost je často spojována s viditelností CSR aktivit. Logicky může být totiž zainteresováno větší množství stakeholderů.
Územní vymezení	Územní působení organizace hraje také svoji roli. Tento ohled je v kontextu CSR reportingu pak dále propojen například s otázkou místní kultury, legislativního nastavení, požadavků společnosti atd.
Standardy a normy ¹	Na reportování (respektive i na měření) CSR mají významný vliv samotné standardy a normy upravující tuto problematiku. Smyslem standardů je poskytnutí určitého návodu či postupu, jakým směrem by se měly aktivity organizace vyvíjet. Standardy lze považovat za metodiky či nástroje, jejichž pomocí lze společenskou odpovědnost řídit a měřit. Počet standardů ovšem roste. Za problém se začíná považovat jejich porovnání, zhodnocení či systematizace standardů, stejně tak jako chybějící nástroje ke zpětnému auditu či zavádění <i>pro forma</i> .

Zdroj: vlastní zpracování, 2017; Leipziger, 2010; Zdražilová, 2011; Kašparová a Kunz, 2013, Kašparová, 2012, Tagesson, 2009

2. CÍL VÝZKUMU A METODOLOGIE

Cílem tohoto článku bylo zjistit stav současného poznání reportování CSR s ohledem na vybrané prvky, které toto reportování ovlivňují. Na základě literární rešerše byly identifikovány několik prvků, které mají vliv na CSR reportování. Ty se následně staly předmětem diskuze především prostřednictvím analýzy dostupných světových studií a vědeckých článků. Pro dosažení stanoveného cíle byla využita především sekundární data, která po následné analýze, syntéze a v některých

oblastech komparaci vytvořily kvalitní základ pro zmapování současného stavu poznání reportingu CSR v kontextu definovaných prvků. Je nutné podotknout, že ucelených studií mapujících z globálního hlediska tuto problematiku není velký počet a je nutné vycházet z dostupných zdrojů. Zde lze spatřit prostor dalšího výzkumu autorů.

3. VÝSLEDKY A DISKUZE

Jak již bylo předesláno výše, existuje mnoho aspektů, které mají určitý vliv na reportování o CSR. Kupříkladu na jeho formu, četnost,

¹ Pro účely tohoto článku není mezi pojmem standard a norma žádný definiční rozdíl.

frekvenci aj. Nelze ovšem říci, že se jejich výčet v průběhu let nebude nikterak měnit, spíše naopak. Koncept CSR prochází postupem času různými vývojovými fázemi. Na tyto fáze může mít vliv například automatizace či elektronizace, která má či v blízké době bude mít dopad na formu komunikace CSR aktivit. Předmětem následné diskuze jsou tedy vybrané aspekty ovlivňující reporting (respektive komunikaci) CSR. Pro podrobnější analýzu daných aspektů bylo využito dostupných, celosvětových studií, které demonstrují globální pohled na tuto diskutovanou oblast. Tyto aspekty mají logicky následně vliv na samotnou obsahovou náplň CSR reportingu, která je zmíněna v závěru této kapitoly.

3.1 Sektor

Je logické, že největší očekávání v oblasti CSR reportingu bude kladeno na odvětví, které má již ze své podstaty předurčené značné dopady na společnost či životní prostředí. Tuto racionální hypotézu potvrzují zanalyzovaná data v tabulce č. 2 opírající se o celosvětové studie

KPMG (2011, 2015). Z té lze například odvodit, že organizace operující v oblasti důlní činnosti, vykazují největší podíl reportujících společností na celkovém počtu v daném odvětví. V roce 2008 to bylo přesně 67 % firem, mezi lety 2011–2015 pak konstantně 84 %. Mírně slabší výsledky (cca 80 %) vykazují společnosti v oblasti poskytování služeb, v tomto případě konkrétně distributoři vody, plynu, topení či elektřiny. Mezi další oblasti průmyslu lze zmínit zpracování ropy a zemního plynu (75 % v roce 2015) či automobilový průmysl (79 % v roce 2015). Za zmínku nicméně stojí také nízký 67% podíl reportujících organizací v oblasti dopravy, i přesto, že například emise vznikající spalováním paliv mají značný dopad na kvalitu životního prostředí. Dlužno ovšem dodat, že organizace operující v sektoru dopravy jsou vůbec nejlepší co do kvality poskytnutých informací v tzv. carbon reportech. Naopak zpracovatelé ropy a plynu jsou v tomto ohledu řazeny mezi nejméně iniciativní (KPMG 2011; 2015).

Tab. 2: Procentní podíl reportujících organizací dle sektoru/odvětví v období let 2008–2015

Sektorové zařízení	r. 2008	r. 2011	r. 2013	r. 2015
Automobilový průmysl	49%	78%	79%	79%
Chemický průmysl	62%	68%	68%	74%
Doprava	39%	57%	67%	67%
Informační a komunikační činnosti	58%	69%	74%	79%
Lesnictví a zpracování papíru	65%	84%	75%	71%
Maloobchod	26%	52%	60%	55%
Peněžnictví a pojišťovnictví	49%	61%	74%	75%
Průmysl zboží pro osobní potřebu a domácnosti	-	-	63%	73%
Stavebnictví	32%	65%	65%	70%
Stravování a pohostinství	47%	67%	71%	75%
Těžba a dobývání	67%	84%	84%	84%
Výroba a distribuce vody, elektřiny, plynu, tepla	62%	71%	79%	81%
Zdravotní a sociální péče	25%	64%	62%	66%
Zpracování kovů	41%	61%	68%	65%
Zpracování ropy a plynu	59%	69%	70%	75%

Zdroj: vlastní zpracování dle KPMG (2011; 2015), 2017

Nejvyšší nárůst podílu reportujících firem byl zaznamenán mezi lety 2008 a 2011, kdy došlo k růstu napříč všemi sledovanými sektory

ekonomiky. Nejmenší nárůst byl okolo 6 procentních bodů, největší pak dokonce 39 procentních bodů. Situace se výrazně

stabilizovala mezi lety 2013 a 2015, kdy se sedm z patnácti zkoumaných oblastí udrželo nad $\frac{3}{4}$ procentním podílem reportujících společností a nárůsty byly pouze v jednotkách procent. Nicméně mezi zmíněnými lety 2013 a 2015 došlo také k prvním poklesu počtu reportujících firem v daném odvětví, konkrétně pak v sektoru lesnictví a zpracování papíru, zpracování kovů a maloobchodu. Právě maloobchod je ve všech sledovaných letech od roku 2011 sektor s nejmenším podílem firem reportujících o společensky odpovědných aktivitách. Z nejnovějších údajů dosahuje tento podíl pouze 55 %. Míra dopadu společenské odpovědnosti v maloobchodním sektoru není nikterak rozdílná od ostatních, nicméně je zde problém s ohraničením aktivit, které se dějí s daným výrobkem či službou jak před, tak po vlastní činnosti maloobchodníka (KPMG, 2015).

3.2 Vlastnictví

Nejčastěji reportují o CSR organizace kótované na burze (69 %). Tato pozice vyplývá z logického zájmu a tlaku investorů a dalších klíčových stakeholders. Nicméně tuto skutečnost nelze chápat tak, že naopak soukromé podniky budou tuto činnost vykonávat v menší míře. Existuje mnoho soukromě vlastněných společností, u nichž je znatelná čistě dobrovolná (myšleno bez tlaku zájmových skupin) tendence o věcné a dlouhodobé vyobrazování pozice firmy v oblasti společenské odpovědnosti. Státem vlastněné společnosti či organizace zaujímají druhou pozici s 57 % (KPMG, 2015).

Tato hodnota je značně posílena především situací v Nizozemí, Švédsku a Dánsku. V těchto zemích došlo na základě politické aktivity ke stanovení úrovně komunikování o CSR, což má sloužit v konečném důsledku jako inspirace pro celé tržní prostředí. Švédská vláda kupříkladu v roce 2007 stanovila povinnost měření a vykazování společensky odpovědných aktivit státem vlastněným společnostem dle metodiky GRI. Dalším krokem pak bylo v roce 2012 stanovení konkrétních, měřitelných a relevantních cílů každou z těchto společností, přičemž od roku 2014 dochází k jejich postupnému dosahování. Cíle byly stanovovány s důrazem na rozmanitost, otázky životního prostředí, lidská práva, pracovní podmínky, protikorupční opatření, podnikatelskou etiku

a rovnost žen a mužů (Swedish Institute, online, 2016).

3.3 Velikost

Je prokazatelné, že reportování CSR je devízou především velkých společností (Gordon, 2007; Kori, 2007). Pro malé a střední podniky (MSP) je často typický nižší počet zainteresovaných stran, tím pádem nižší tlak na CSR reportování. Na druhou stranu je čím dál tím více typické, že nové podniky jsou v současnosti zakládány i s vidinou uspokojení společenských potřeb na rozdíl od peněžní motivace v časech minulých. Velice důležitý vliv na stav měření a komunikování o CSR mají především kapitálové prostředky malých a středních podniků. Určitá administrativní a finanční náročnost a tristní personální zajištění starající se o společenskou odpovědnost mají za následek značně nižší frekvenci komunikování o CSR, a to i přesto, že zmíněná skupina podniků se v této problematice aktivně iniciuje. Rostoucí podíl reportujících firem mezi MSP je pak často způsoben zvyšováním požadavků od velkých společností na celý hodnotový řetězec, kam jako dodavatelé či odběratelé tato skupina podniků často spadá (Smith, 2013).

Jeden z mála relevantních zveřejněných výzkumů (KPMG, 2011) týkající se velikosti organizace a CSR reportování využívá pro porovnání organizací ukazatele velikosti obrátu. U organizací s obrátem 50–500 mld. \$ (dle metodiky EU velké podniky) nereportuje zhruba pouze každá desátá společnost. U obrátu zhruba odpovídajícímu středním podnikům (10–50 mld. \$) je podíl vykazování čtyřpětinový. U malých a mikropodniků je pak znatelná sestupná tendence podílu reportujících společností, přičemž u zkoumaných mikropodniků měří a vyazuje svou společenskou odpovědnost pouze každá druhá organizace.

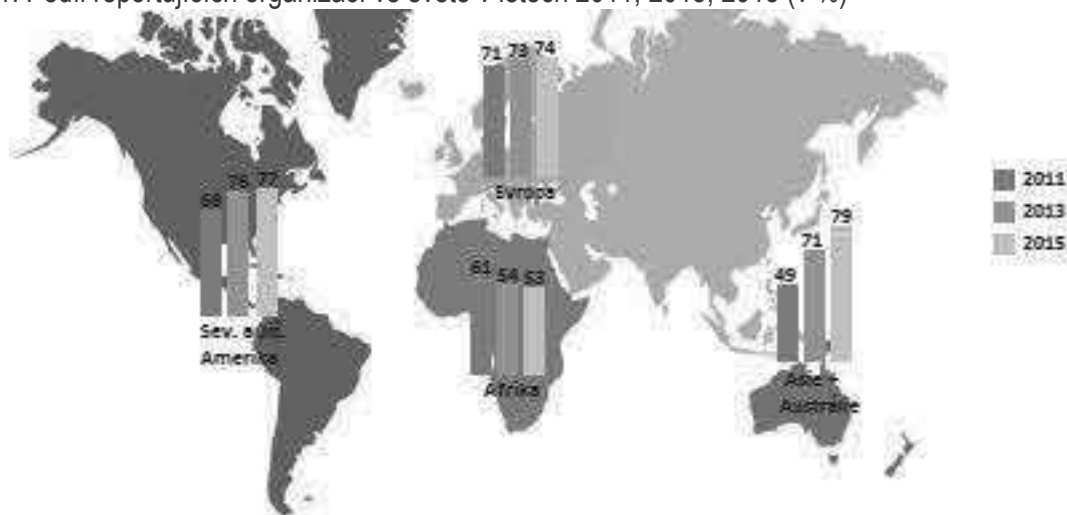
3.4 Územní vymezení

Aktuální vývojové trendy v územních rozdílech vyplývají z výzkumu společnosti KPMG (2015), která porovnává procentní podíl reportujících na vzorku 4 500 firem dle metodiky výběru

N100². Na obrázku číslo 1 lze vidět znatelný nárůst asijských firem reportujících o svých CSR aktivitách, který je způsoben převážně situací v Indii, Taiwanu či Jižní Koreji. V těchto zemích došlo za poslední roky k zákonným úpravám v povinnosti měření a zveřejňování CSR dat. Na Taiwanu se jedná o zákonný požadavek týkající se firem kotovaných na taiwanské burze. Nejdříve se povinnost týkala od roku 2014 zhruba 200 firem z chemického sektoru či finančnictví, od roku 2016 zasáhla povinnost také podniky v těžkém průmyslu či menší společnosti. Podobná situace se týká i Indie, kde tamní vláda nařídila velkým společnostem od roku 2013 vydávat mandatorní reporty o svých společensky (především sociálně) odpovědných aktivitách. V důsledku tohoto opatření, které se dotklo všech sledovaných firem, se stala Indie v rámci měření zemí s největším (100%) podílem reportujících firem (Eccless a ostatní, 2014; KPMG, 2015). Menší nárůst vykazují také Evropa a severo i jihoamerické státy. Slabší výsledky evropských firem jsou ovlivněny především rozdílnou situací v západní a východní Evropě. Pokud by došlo k separaci těchto regionů, západoevropské státy

by dosahovali 79 % reportujících firem, naopak východoevropské pak pouze 61 %. Do budoucna by ovšem měl být takto markantní rozdíl smazán v důsledku zavedení povinnosti nefinančního reportingu (zasáhne zhruba 6 000 firem) dle Evropské komise (KPMG, 2015). Tato směrnice zavádí povinnost zveřejňování níže vymezeným účetním jednotkám ve svých výročních zprávách data a informace z oblasti environmentální, sociální, zaměstnaneckých otázek, lidských práv, korupce a úplatkářství. Dalším z požadavků je sdílení informací o diverzitě (věk, pohlaví, vzdělání, profesní zkušenosti) správních, řídicích a dozorčích orgánů organizací a jejich činností. Organizace mají také mimo jiné povinnost zveřejňování popisu politik (strategií) v uvedených oblastech, výsledků těchto politik (strategií), hlavních rizik negativních dopadů a nefinančních klíčových ukazatelů výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti. Směrnice nabývá účinnosti k 1. 1. 2017, tudíž první nefinanční reporty za účetní období roku 2017 budou zveřejňovány počátkem roku 2018 (Směrnice 2014/95/EU, 2014).

Obr. 1: Podíl reportujících organizací ve světě v letech 2011, 2013, 2015 (v %)



Na územní diferenciaci lze nahlížet také dle objemu reportování v daných regionech vyjádřené počtem zveřejněných reportů. Teritoriální rozdíly potvrzují statistiky společnosti

Zdroj: vlastní zpracování dle KPMG (2015), 2017

Corporate Register (2017), která se snaží celosvětově dokumentovat a archivovat veškeré nefinanční (CSR) reporty. V současnosti eviduje přibližně 84 000 reportů o společenské

² 100 největších firem (dle výnosů) v každé ze 45 vybraných zemí z celého světa.

odpovědnosti od necelých 14 000 firem a je tak největší světovým adresářem tohoto typu. Dosavadní vývoj dle posledních známých statistik společnosti z let 2000–2012. V těchto analyzovaných letech došlo největšímu nárůstu objemu vydaných zpráv v Evropě (až 3 500 zpráv za rok), která je následována Severní Amerikou a Asií (každá přes 1 000 zpráv za rok). I přesto, že nejsou v současnosti k dispozici aktuální data o počtu reportujících firem dle jednotlivých regionů, spojením výše uvedeného lze predikovat značný nárůst počtu dostupných reportů především v asijských zemích. Tato predikce je podložena také aktuálně známými daty o konkrétních státech z databázi Corporate Register, kde například mezi lety 2011–2015 vzrostl počet ročních reportů indických firem o 40 %, hongkongských firem o 50 % či taiwanských společností dokonce o 74 %. V těchto letech došlo naopak pouze k mírnému nárůstu (cca 20 %) u firem z USA, Brazílie či Velká Británie (dále „UK“). Mezi státy s největším podílem reportujících firem na zkoumaném vzorku patří dlouhodobě Japonsko, UK a Brazílie, v současnosti pak první příčky zaujímá zmiňovaná Indie, Indonésie či Malajsie. (KPMG, 2011; 2015; CR, 2017).

3.5 Standardy a normy

V současnosti existuje celá řada standardů upravujících CSR. Tato rozmanitost je podpořena především zvýšeným zájmem a nejednotností teoretického ukotvení konceptu CSR. Při studiu literatury lze ovšem dojít k závěru, že nejčastěji je aplikováno základní dělení dle Leipzigera (2010), která rozděluje standardy na procesně a výkonnostně orientované. Výkonnostní standardy jsou koncentrovány na formulaci měřítek společenské odpovědnosti, naopak procesní standardy se spolu s touto formulací zaměřují také na vymezení oblastí, jako například reportování, komunikace se stakeholdery aj.

Pro účely tohoto příspěvku byly podrobeny analýze a komparaci čtyři široce rozšířené

standardy, konkrétně pak AccountingAbility/Assurance Standard (AA 1000), Global Reporting Initiative (GRI), Mezinárodní norma pro sociální odpovědnost (ISO 26000), Social Accountability (SA 8000). Výběr vypsáných standardů je zvolen na základě dostupnosti a relevantnosti poskytovaných dat a s ohledem k míře využívání standardů.

Dle dat užívání standardů a norem v praxi lze vysledovat vyšší zájem o procesní standardy. Tento fakt je ovšem podpořen především využíváním standardu GRI. Mezi vůbec nejvyužívanější standard patří zmiňovaný GRI (KPMG, 2015) Tento standard využívá 60 % ze všech zkoumaných reportujících organizací na celém světě. Při zkoumání míry užití u samostatně vykazovaných CSR reportů, dosahuje podíl dokonce 72 %. Nejvíce je standard GRI využíván v Americe (74 % tamního podílu), mezi 50–60 % využití je pak u organizací z ostatních částí světa.

Výsledky srovnání standardů z obecných hledisek jsou vyobrazeny v tabulce č. 3, která je rozdělena na dvě části. Horní část se zaměřuje na obecné charakteristiky, spodní pak na oblasti s vlivem na měření a vykazování společensky odpovědných aktivit. Všechny standardy jsou sestaveny tak, aby vyhovovaly organizacím různých velikostí, z různých sektorů ekonomik, a to po celém světě. Zároveň je u všech norem výslovně vymezeno řízení na základě konzultace se stakeholders. Všechny standardy obsahují ve svém obsahu požadavek na vykazování reportů. Stejně tak všechny standardy zahrnují detailní pokyny a indikátory k implementaci a měření výkonnosti. I přesto, že normy jsou veřejně přístupné, jejich aplikace se již může finančně lišit. Například certifikovaná norma SA 8000 doporučuje ověření minimálně 3 externími subjekty, což se prokazatelně odrazí na nákladovosti. Rozdílná je také situace u nároku na verifikaci vykazované závěrečné zprávy či u vymezení požadavků na její obsah.

Tab. 3: Komparace standardů dle obecných kritérií a oblasti měření/reportování CSR

Oblast komparace	Standard/norma			
	AA 1000	GRI	ISO 26000	SA 8000
Velikost organizace	vše	vše	vše	vše
Území uplatnění	celosvětově	celosvětově	celosvětově	celosvětově
Sektorová omezení	vše	vše	vše	vše
Interakce zájmových skupin	požadováno	požadováno	požadováno	požadováno
Reportování	požadováno	požadováno	požadováno	požadováno
Pokyny implementace	ano	ano	ano	ano
Ukazatelé výkonnosti	ano	ano	ano	ano
Verifikace reportu	ano	ano	výzva	ne
Požadavky na obsah	všeobecné	všeobecné	konkrétní	konkrétní

Zdroj: vlastní zpracování, 2017 dle AA 1000, 2008; GRI, 2016; ISO 26000, 2017 a SA 8000, 2014

Následně lze vybrané standardy analyzovat a komparovat i z hlediska obsahové náplně (dle pilířů CSR) a jednotlivé obsahové části dále ještě více rozebrat. Tabulka číslo 4 ukazuje, že kromě

Tab. 4: Komparace standardů dle obsahové náplně

Standard/norma	Pilíř CSR		
	Ekonomický	Environmentální	Sociální
AA 1000	✓	✓	✓
GRI	✓	✓	✓
ISO 26000	✓	✓	✓
SA 8000	částečně	✗	✓

Zdroj: vlastní zpracování, 2017 AA 1000, 2008; GRI, 2016; ISO 26000, 2017 a SA 8000, 2014

Při hlubší analýze ekonomické oblasti (viz tabulka číslo 5) lze kontakt, že níže uvedené ekonomické oblasti (které jsou nejčastěji spojována s CSR reportingem) jsou pokryty pouze standardem GRI a ISO 26000. V případě

Tab. 5: Komparace standardů dle ekonomického pilíře

Standard/norma	Podoblasti ekonomického pilíře			
	Hospodářská výkonnost	Oblast investic	Systémy řízení	Finanční vývoj a platební morálka
AA 1000	✓	✗	✗	✗
GRI	✓	✓	✓	✓
ISO 26000	✓	✓	✓	✓
SA 8000	✗	✗	✓	✗

Zdroj: vlastní zpracování, 2017 AA 1000, 2008; GRI, 2016; ISO 26000, 2017 a SA 8000, 2014

Nesourodějších výsledků je dosaženo při komparaci environmentálního pilíře. SA 8000 nepokrývá ani jedno z dílčích témat, stejně tak jako AA 1000. Při vzájemné komparaci norem

normy SA 8000, pokrývají standardy každou oblast.

standardu SA 8000 je vysvětlení prosté, tento standard se zaměřuje hlavně na sociální oblast. Norma AA 1000 zas pracuje pouze s pojmem hospodářské výkonnosti bez dílčích podoblastí.

GRI a ISO 26000 je rozdíl pouze u podoblasti dopadů produktů a služeb na životní prostředí.

Tab. 6: Komparace standardů dle environmentálního pilíře

Standard/norma	Podoblasti environmentálního pilíře		
	Materiály a zdroje	Dopad produktů a služeb	Emise a recyklace odpadů
AA 1000	✗	✓	✗
GRI	✓	✓	✓
ISO 26000	✓	✗	✓
SA 8000	✗	✗	✗

Zdroj: vlastní zpracování, 2017 AA 1000, 2008; GRI, 2016; ISO 26000, 2017 a SA 8000, 2014

Největší množství podoblastí je u vybraných standardů diskutováno v případě sociálního pilíře. Mezi oblasti, které jsou pokryty všemi standardy, patří lidská práva, vztahy se zaměstnanci. Norma ISO 26000 nedefinuje a neposkytuje metodiku měření u podoblasti osobní rozvoj zaměstnanců, nicméně v zaměstnanecké problematice vymezuje podoblast vztahu zaměstnanců a vedení organizace. Na rozdíl od GRI se pak zaměřuje, stejně jako standard SA 8000 na sféru komunita.

Celkově lze říci, že především v oblasti obecné a v nárocích na reporting jsou všechny normy podobné. Při evaluaci jednotlivých podoblastí CSR lze ale zaznamenat rozdílné výsledky. Největší pokrytí je u standardů GRI (13 ze 14 podoblastí) a ISO 26000 (11 ze 14 podoblastí). Identifikovány byly pouze dvě podoblasti, jimiž se zabývají všechny standardy, obě tyto podoblasti vycházejí ze sociálního pilíře CSR. Určitým trendem současné doby se stává propojování různých standardů (např. GRI a ISO 26000), což může mít v budoucnu pozitivní vliv především na rozsah pokrytí jednotlivých pilířů. Naopak společným nedostatkem pro porovnávané formy je jejich rozsáhlost, kdy například metodika k normě GRI čítá zhruba 200 stran.

3.6 Obsahová náplň

Výše uvedené aspekty mohou mít za následek odlišnou obsahovou náplň konkrétních CSR reportů. Takřka všechny výše zmíněné (diference) mají značný vliv jak na reporting obecně, tak na samotnou oblast měření a komunikování. Tendence v obsahu vykazovaných zpráv se postupně měnily. Počátky měření a vykazování společensky

odpovědných aktivit organizací jsou analyzovány od 80. let 20. století, kdy naprostá většina zpráv byla zaměřena na oblasti týkající se ochrany životního prostředí. Postupný odklon pouze od této tematiky je znatelný od počátků 90. let. Od roku 1992 kleslo zaměření reportů pouze na environmentální oblast z čtyř pětín na necelou polovinu. Tento trend se výrazně potvrdil i o dalších deset let později (2012), kdy tvořil podíl pouze environmentální tematiky necelých 10 %. Podobnou situaci lze zaznamenat u reportů zaměřujících se na ochranu životního prostředí a zdraví a bezpečnost (Kolk, 2010; CR, 2013).

Naopak rostoucí oblibu lze od přelomu tisíciletí zaznamenat v zaměření na tzv. oblast Sustainability a CR reportů. Tento rostoucí trend ve vykazování ovšem za poslední 5 let stagnuje a naopak dochází k velice mírnému, nicméně dle mnoha studií do budoucna důležitému, trendu integrovaných (kombinovaných) reportů. Za počátek lze považovat rok 2010, kdy došlo ke vzniku mezinárodního výboru pro integrované výkaznictví (International Integrated Reporting Committee (IIRC)). Integrované reporty zahrnují jak finanční výkazy, tak výkazy nefinančního charakteru. Dle studie společnosti GRI (2015), jež se zaměřuje na očekávané trendy do roku 2025, se očekává integrace reportů z důvodu potřeb finančních investorů. Jejich potřeba komplexnosti informací by měla mít za důsledek zmíněné provázání vykazovaných zpráv. Integrace zpráv by následně měla mít dopad na peněžní kvantifikovatelnost jak kladných, tak záporných externalit souvisejících s CSR (GRI, 2015; IIRC, 2017).

Značný nárůst kombinovaných zpráv potvrzují i další studie (KPMG, 2015; Bartels, 2015). V současnosti dle metodiky N100 reportuje o svých společensky odpovědných aktivitách pomocí integrovaných reportů 56 % zkoumaných společností, přestože v roce 2008 byl tento podíl pouze 4%. Dle Bartelse (2015) je kromě výše zmíněného důvodu za tímto nárůstem také požadavek či zákonná povinnost ze strany burz a vládních rozhodnutí. I zde je tedy patrný vliv výše popsaných rozhodnutí regulátorů a vládních představitelů například na Taiwanu či v Jižní Koreji.

ZÁVĚR

Z analyzovaných dat je patrné, že celosvětově dochází k růstu zájmu o reportování CSR, kdy nejzřetelnější rozdíly jsou v posledních letech zaznamenány především na území Asie. Za tímto nárůstem u asijských států, ale nejen u nich, stojí především postupná zákonná regulace aktivit. Na základě odvětvového porovnání lze dospět k závěru, že v současnosti jsou sektorové rozdíly (v podílu reportujících firem) spíše smazány a většina odvětví vykazuje spíše stagnující charakter. Největší prostor k růstu vykazuje sektor maloobchodu, který v porovnání se zbytkem sektorů dlouhodobě zaostává. Značný vliv na reportování je patrný také v oblasti vlastnictví a velikosti organizací. Větší iniciativu lze zaznamenat u podniků pod veřejným zájmem. Co se velikosti týče, je zde patrná sestupná tendence spolu se zmenšujícím se obrátem (velkostí) organizací. Po obsahové stránce je identifikován postupný přechod od jedno-pilířového zaměření ke komplexnímu CSR reportingu. Spolu s touto tendencí je potřeba zmínit také trend v podobě integrovaného reportingu, tedy spojování závěrečných účetních výkazů s daty o CSR aktivitách.

Nejasné vymezení a dobrovolnost měření a reportování dala za vznik nespočtu standardů, které se k tomuto účelu využívají. I přes široké spektrum možností, které se organizacím ve volbě naskýtá, patří mezi nejvíce využívaný nástroj standard GRI. Mírná úskalí všech standardů jsou zřetelná v širokém rozsahu metodik, které mohou v konečném důsledku spíše odradit z časových důvodů především

malé a střední podniky. Dalším problematickým aspektem se může v blízké budoucnosti stát oblast integrovaného (kombinovaného) reportingu. Právě postupné propojování účetních a CSR výkazů nabývá v posledních zhruba 5 letech na významu. Pro společnosti vytvářející standardy bude důležitá úprava těchto nástrojů, která bude usnadňovat přechod a vykazování pomocí integrované formy.

Za poměrně značným nárůstem podílu reportujících firem, i za nárůstem využívání integrovaného reportingu, stojí mimo jiné také aktivity jednotlivých států či uskupení států (např. EU). Jedná se především o postupný trend v oblasti zákonných regulací, které v různých formách nařizují vybraným subjektům reportovat o svých společensky odpovědných aktivitách. Reportování je pak často profilované pouze na jednu oblast. Tato povinnost je v současnosti zřetelná především u asijských států, o čemž svědčí také podíl reportujících organizací, který mnohdy dosahuje v daných státech takřka 100 %. Kromě asijských států se od roku 2017 týká povinnost také vybraných tuzemských firem, a to na základě rozhodnutí Evropské Komise o povinnosti nefinančního reportingu. Tyto státní či unijní regulace nicméně narušují již zmiňovanou dobrovolnost, na které byl koncept společenské odpovědnosti postaven.

Celkově lze zhodnotit, že oblasti reportingu CSR prochází neustálým vývojem. Jedná se o živou oblast, která se musí přizpůsobovat požadavkům společnosti, stakeholderům, ale i samozřejmě možnostem samotné organizace.

Grantová podpora

Tento článek byl vytvořen s podporou projektu SGS-2016-034 Current trends in the management of organisations and in entrepreneurship řešený na Fakultě ekonomické ZČU v Plzni.

ZDROJE

AA1000. (2008). *AA1000 AccountAbility Principles Standard*. AccountAbility.

Bartels, W. (2015). *KPMG's Global Head of Sustainability Reporting and Assurance*. KPMG International.

Bonsón, E., & Bednárová, M. (2015). CSR reporting practices of Eurozone companies. *Revista de Contabilidad*. 18(2), 182-193.

Bowen, H. R. (1953). *Social responsibilities of the businessman*. New York: Harper & Brothers.

Blowfield, M., & Murray, A. (2008). *Corporate responsibility – a critical introduction*. Oxford: Oxford University Press.

Carroll, A. B. (1999). Corporate social responsibility: Evolution of a definitional construct. *Business & Society*. 38(3), 268-295.

Carroll, A. B., & Buchholtz, A. K. (2015). *Business and Society: Ethics, Sustainability, and Stakeholder Management*. Stamford: Cengage Learning.

Carroll, A. B., & Shabana, K. M. (2010). The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice. *International Journal of Management Reviews*, 12(1), 85-105.

CorporateRegister (2013). Global CR Reporting Trends and Stakeholder Views. *IN CR*. 2013. Retrieved September 2, 2017 from: <<http://www.corporateregister.com/a10723/67880-13th-17513040C2227142800T-GI.pdf>>.

Dahlsrud, A. (2008). How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 15(1), 1-13.

Davis, K. (1960). Can business afford to ignore social responsibilities?. *California Management Review*. 2(3), 70-76.

Eccles, R. G., Ioannou, I., & Serafeim, G. (2014). The impact of corporate sustainability on organizational processes and performance. *Management Science*. 60(11), 2835-2857.

Eells, R. S. F. (1956). *Corporation giving in a free society*. New York: Harper.

Epstein, E. M. (1987). The corporate social policy process: Beyond business ethics, corporate social responsibility, and corporate social responsiveness. *California Management Review*. 29(3), 99-114.

Evropská komise - Corporate Social Responsibility (2017). In *European Commission - Growth*. Retrieved August 28, 2017 from: <http://ec.europa.eu/growth/industry/corporate-social-responsibility_en>.

Evropská komise. Směrnice Evropského parlamentu a rady 2014/95/EU. In *European Commission*. Retrieved September 3, 2017 from: <<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>>

Friedman, M. (2002). *Capitalism and Freedom*. Chicago: The University of Chicago Press.

Gray, R., Owen, D., & Maunders, K. (1987). *Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability*. UK: Prentice-Hall.

Gordon, B. (2007). The state of responsible business: Global corporate response to environmental, social and governance (ESG) challenges.

Global Reporting Initiative. (2015). *Sustainability and Reporting Trends in 2025 - Preparing for the Future*. Amsterdam: GRI

GRI. Global Reporting Initiative - Universal Standards. (2016). *GRI Empowering Sustainable Decisions*.

IIRC - Integrated Reporting. (2017). *The IIRC* (2017). Retrieved September 2, 2017 from: <<http://integratedreporting.org/the-iirc-2/>>.

ISO 26000. (2017). *ISO 26000 - Social responsibility*. International Organization for Standardization.

Jo, H., & Na, H. (2012). Does CSR reduce firm risk? Evidence from controversial industry sectors. *Journal of Business Ethics*. 110(4), 441-456.

Johnson, H. L. (1971). *Business in contemporary society: Framework and issues*. Michigan: Wadsworth Pub. Co.,

Karnani, A. (2010). The case against corporate social responsibility. *Wall Street Journal*. 23, 1-5.

Kašparová, K. & Kunz, V. (2013). *Moderní přístupy ke společenské odpovědnosti firem a CSR reportování*. Praha: Grada Publishing.

Kašparová, K. (2012). *Faktory ovlivňující CSR reportování*. Brno: Masarykovo univerzita.

Kolk, A., & Pinkse, J. (2010). The integration of corporate governance in corporate social responsibility disclosures. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 17(1), 15-26.

KPMG. International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2011. (2011). In *KPMG*

(2011). Retrieved August 30, 2017 from <<http://www.econsense.de/sites/all/files/Survey-corporate-responsibility-reporting-2011.pdf>>.

KPMG. International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2015. (2015). In KPMG (2015). Retrieved August 30, 2017 from: <<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/02/kpmg-international-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2015.pdf>>.

Kuldová, L. (2010). *Společenská odpovědnost firem – Etické podnikání a sociální odpovědnost v praxi*. Plzeň: Kanina.

Kunz, V. (2012). *Společenská odpovědnost firem*. Praha: Grada Publishing.

Kori, U. (2007). Baseline study on CSR practices in the new EU member states and candidate countries.

Leipziger, D. (2010) *The corporate responsibility code book*. Sheffield: Greenleaf.

Manne, H. G., & Wallich, H. C. (1972). *The Modern Corporation and Social Responsibility Washington*. DC: American Enterprise Institute for Public Policy Research.

Mirvis, P. (2012). Employee engagement and CSR. *California Management Review*. 54(4), 93-117.

Moon, J., Crane, A., & Matten, D. (2005). Can corporations be citizens? Corporate citizenship as a metaphor for business participation in society. *Business Ethics Quarterly*. 15(3), 429-453.

SA 8000 Standard. Social Accountability International SA 8000. (2014). SAI - Social Accountability International.

Steiner, G. A. (1971). *Business and society*. New York: Random House.

Smith, N. C. When it comes to CSR, Size Matters (2013). In *Forbes* (2013). Retrieved August 27, 2017 from: <<https://www.forbes.com/sites/insead/2013/08/14/when-it-comes-to-csr-size-matters/#436e8e8352a2>>.

Swedish Institute. Corporate social responsibility in Sweden. (2016). In *Swedish Institute*. Retrieved August 18, 2017 from: <<http://old.wbcsd.org/work-program/business-role/previous-work/corporate-social-responsibility.aspx>:<https://sweden.se/business/csr-in-sweden/>>.

Tagesson, T., Blank, V., Broberg, P., & Collin, S. O. (2009). What explains the extent and content of social and environmental disclosures on corporate websites: a study of social and environmental reporting in Swedish listed corporations. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 16(6), 352-364.

Walton, C. (1967). *Corporate social responsibilities*. Belmont, CA: Wadsworth.

Werther, W. B., & Chandler, D. B. (2006). *Strategic Corporate Social Responsibility: Stakeholder in a Global Environment*. London: Sage Publications.

World Business Council for Sustainable Development - Corporate Social Responsibility (2017). In *WBCSD* (2017) Retrieved August 27, 2017 from: <<http://old.wbcsd.org/work-program/business-role/previous-work/corporate-social-responsibility.aspx>>.

Zdražilová, D. (2011) *Udržitelné podnikání*. Praha: Oeconomica, 2011.