

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta právnická

Katedra finančního práva a národního hospodářství

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Finanční a nefinanční vykazování velkých obchodních korporací z pohledu práva.

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta právnická

Akademický rok: 2019/2020

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	<b>Ing. Andrea HEŘMANOVÁ</b>
Osobní číslo:	<b>R14M0118P</b>
Studijní program:	<b>M6805 Právo a právní věda</b>
Studijní obor:	<b>Právo</b>
Téma práce:	<b>Finanční a nefinanční vykazování velkých obchodních korporací z pohledu práva.</b>
Zadávající katedra:	<b>Katedra finančního práva a národního hospodářství</b>

### Zásady pro vypracování

1. Úvod
2. Finanční právo v ČR, jeho historie a současnost
3. Finanční vykazování velkých korporací z pohledu práva
4. Nefinanční vykazování velkých korporací z pohledu práva
5. Judikatura
6. Závěr

Rozsah diplomové práce:  
Rozsah grafických prací:  
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná**

Seznam doporučené literatury:

viz příloha

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Mgr. Dana Bárková, Ph.D.**  
Katedra finančního práva a národního hospodářství

Datum zadání diplomové práce: **6. března 2019**  
Termín odevzdání diplomové práce: **31. března 2020**



**Doc. JUDr. Jan Pauly, CSc.**  
děkan



**JUDr. Petra Smržová, Ph.D.**  
vedoucí katedry

V Plzni dne 15. července 2019

Prohlášení:

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Finanční a nefinanční vykazování velkých obchodních korporací z pohledu práva“ zpracovala samostatně a že jsem vyznačila prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala, způsobem pro vědeckou práci obvyklým.

V Plzni, duben 2020

.....

Ing. Andrea Heřmanová

Poděkování:

Děkuji Ing. Mgr. Daně Bárkové odborné vedení práce, věcné připomínky a vstřícnost při konzultacích a tvorbě mé diplomové práce.

## Obsah:

1. Úvod.....	1
2. Finanční právo v ČR, jeho historie a současnost.....	2
2.1. Historie finančního práva v ČR.....	2
2.2. Současnost finančního práva v ČR.....	4
3. Finanční vykazování velkých obchodních korporací z pohledu práva.....	7
3.1. Právní normy externího finančního vykazování v ČR.....	9
3.2. Základní instituty externího finančního vykazování v ČR.....	9
3.3. Shrnutí poznatků o finančním vykazování.....	11
4. Nefinanční vykazování velkých obchodních korporací z pohledu práva.....	24
4.1. Obecně k vykazování nefinančních informací.....	24
4.2. Vykazování o životním prostředí.....	25
4.2.1. Životní prostředí na základě právních norem EU.....	25
4.2.2. Životní prostředí na základě mezinárodního práva.....	27
4.2.3. Životní prostředí na základě právních norem v ČR.....	28
4.2.4. Vykazování nefinančních informací o životním prostředí.....	31
4.2.5. Závěr o vykazování o působení na životní prostředí.....	34
4.3. Vykazování o sociálních a zaměstnaneckých otázkách.....	34
4.3.1. Sociální a zaměstnanecké otázky na základě právních norem EU.....	34
4.3.2. Sociální a zaměstnanecké otázky na základě mezinárodního práva.....	36
4.3.3. Sociální a zaměstnanecké otázky na základě právních norem v ČR.....	37
4.3.4. Sociální a zaměstnanecké otázky v oblasti „dobrovolnosti“ plnění.....	39
4.3.5. Vykazování nefinančních informací o sociálních a zaměstnaneckých otázkách.....	39
4.3.6. Závěr o vykazování o sociálních a zaměstnaneckých otázkách.....	43
4.4. Vykazování o respektování lidských práv.....	44
4.4.1. Respektování lidských práv na základě právních norem EU.....	44
4.4.2. Respektování lidských práv na základě mezinárodního práva.....	45
4.4.3. Respektování lidských práv na základě právních norem v ČR.....	47
4.4.4. Vykazování nefinančních informací o respektování lidských práv.....	49
4.4.5. Závěr o vykazování o respektování lidských práv.....	51
4.5. Boj proti korupci a úplatkářství.....	52
4.5.1. Boj proti korupci a úplatkářství na základě právních norem EU.....	52
4.5.2. Boj proti korupci a úplatkářství na základě mezinárodního práva.....	55
4.5.3. Boj proti korupci a úplatkářství na základě právních norem v ČR.....	57
4.5.4. Vykazování nefinančních informací o boji proti korupci a úplatkářství.....	60
4.5.5. Závěr o vykazování o boji proti korupci a úplatkářství.....	61
4.6. CSR, B corporation a Benefit corporation, CSV.....	65
5. Pozitiva a negativa finančního a nefinančního vykazování, judikatura.....	68
6. Závěr.....	70
7. Cizojazyčné resumé.....	72
8. Seznam použité literatury a pramenů.....	73
9. Seznam obrázků.....	80

## 1. Úvod

K rozhodnutí o výběru tématu mé diplomové práce mě vedla má dlouholetá praxe v ekonomické i firemní právní oblasti na různých úrovních řízení a v různých typech obchodních korporací. Cílem mé diplomové práce je poskytnout alespoň základní přehled, kde lze čerpat právní podklady pro stěžejní externí finanční a nefinanční vykazovací povinnosti, které jsou stanovené zákony velkým obchodním korporacím. Jde o oblast poměrně složitou, rozloženou do velkého množství právních předpisů na různých úrovních právní síly, které nalezneme nejenom ve vnitrostátním právu, ale díky členské účasti České republiky v různých mezinárodních organizacích, také v právu mezinárodním.

Při vypracování mé diplomové práce jsem vycházela především ze studia odborné literatury, jak tuzemské, tak i zahraniční, která se týkala mého tématu. Druhým velkým zdrojem informací pro mě byly právní normy jak české, tak i mezinárodní.

Pro objasnění zkoumané oblasti i z jiného pohledu jsem také čerpala informace i internetových zdrojů, především ze stránek mezinárodních organizací, jako je například OSN, jednotlivých článků EU, OECD, Mezinárodní organizace práce, Transparency International a ostatních profesionálních organizací, které nějakým způsobem kontrolují/pomáhají korporacím/státům v dané oblasti.

Výsledky mého studia jsou systematicky popsány v jednotlivých kapitolách mé diplomové práce. Základ mé diplomové práce tvoří úvodní část, externí finanční vykazování a externí nefinanční vykazování. Závěrečné oddíly jednotlivých kapitol vychází z mého odborného názoru a získané praxe týkající se daného tématu, případně i z názorů jiných výzkumníků, s kterými se ztotožňuji.

## 2. Finanční právo v ČR, jeho historie a současnost

### 2.1. Historie finančního práva v ČR

Finanční právo je v České republice již několik desetiletí považováno za samostatný právní obor. Zásadní vliv na vznik a rozvoj vědy o finančním právu měly nároky státu na vybrání peněz od subjektů a jejich následném přerozdělení a vydání státem. Bylo důležité pro tyto vztahy nastavit pravidla, která by byla regulována právními normami a tím pádem byla závazná pro všechny. Věda o finančním právu úzce souvisela s rozvojem finanční vědy jako ekonomické vědy. Z tohoto vztahu lze tedy vyvodit, že věda o finančním právu je podmíněna existencí finančního práva.

Předmětem vědy o finančním právu je především sledovat, hodnotit a zevšeobecňovat výsledky působení jednotlivých právních předpisů v praxi. Nejdůležitější oblastí je sledování, zda bylo právním předpisem dosažen jeho předpokládaný účinek a následně i jaká míra tohoto účinku byla dosažena. Podobnost obou vědních disciplín je velmi blízká, ale nelze je z přísně logického a terminologického hlediska ztotožňovat. Věda o finančním právu je vědou právní, finanční věda je vědou ekonomickou. Pro jednoduchost lze uvést, že ekonomicky zaměřeného vědce bude zajímat při zkoumání financí především ekonomická stránka, neboli obsah. Oproti tomu, právě zaměřeného vědce bude zajímat forma, tedy právní stránka financí. Nelze ale obě vědy od sebe neprodyšně oddělit. Zejména rychlý rozvoj vědy a techniky působí tak, že obě disciplíny se navzájem prolínají, proto je lepší na obě vědy pohlížet komplexně, neboť jejich úzká spojitost je pro rozvoj státu klíčová.<sup>1</sup>

Věda o finančním právu není novou právní disciplínou, její počátky sahají již do daleké minulosti. Předmět finanční věda včetně finančního práva se začal učit na pražské Právnické fakultě od druhé poloviny 18. století. Učebnice z roku 1765 prof. J. Sonnenfelse definovala předmět finanční vědy a finančního práva takto: „*Finanční vědy ukazují, jakým způsobem mohou býti výhodně zvýšeny a používány státní příjmy.*“<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> KARFÍKOVÁ, Marie a kol. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 356 s. ISBN 978-80-7552-935-0. Str.25-27.

<sup>2</sup> SONNEFELS, Joseph von. *Gründsatze der Polizei, Handungs und Finanzwissenschaft*. Wien, 1764, 309 s. (Josef Sonnenfels je první, kdo použil název Finanzwissenschaft – finanční věda).



Po vzniku Československé republiky v roce 1918 rozvíjel finanční vědu a finanční právo zejména prof. J. Kaizl (Finanční věda – Finanzwissenschaft, 1900). V letech 1898–1899 totiž Josef Kaizl působil jako ministr financí v kabinetu knížete Františka Thuna, který ve Vídni vládl předlitavské polovině rakousko-uherské monarchie. Byl nejen prvním českým ministrem financí, byl zároveň i výborným znalcem finančních otázek, univerzitním profesorem na právnické fakultě a docentem na pražské technice. Je považován za významnou osobnost v historii naší národohospodářské vědy.<sup>3</sup>

Další významnou osobností finančního práva, který definoval finanční vědu, finanční politiku, finanční právo a jejich vzájemný vztah byl emeritní profesor finanční vědy a finančního práva na Právnické fakultě Univerzity Karlovy prof. V. Funk ve své učebnici pro studující práva. Finanční právo definoval následně: *„Finančním právem v objektivním smyslu rozumí se souhrn norem, jimiž finanční hospodářství určitého tělesa veřejného jest upraveno. Finanční právo jest, pokud upravuje poměry mezi organisovanými svazky veřejnými a jednotlivci jako členy (právními neb faktickými) těchto svazků, právem veřejným. Souhrn norem, jimiž upraveno finanční hospodářství státu jako takového a veškerých těles veřejných ve státě nazýváme právem finančním v širším smyslu. Pojem tento zahrnuje finanční právo státu v užším smyslu, tj. souhrn norem, jimiž upraveno finanční hospodářství státu jako takového, a finanční práva, jimiž upravena finanční hospodářství jednotlivých těles veřejných ve státě. Finanční právo v subjektivním smyslu jest právně chráněná možnost tělesa veřejného své finanční hospodářství zajistiti a v pořádku udržeti.“*<sup>4</sup>

Významným teoretikem a pedagogickým pracovníkem v období federativního uspořádání byl prof. B. Spáčil. Prof. B. Spáčil byl řádným profesorem finančního práva a finanční vědy na Právnické fakultě Karlovy univerzity v Praze, jako zásadní publikaci je třeba zmínit jeho monografii „Teorie finančního práva v Československu“ vydanou v roce 1970.

---

<sup>3</sup> Masarykova univerzita, Filozofická fakulta, Slovník českých filosofů, dostupné na: <https://www.phil.muni.cz/fil/scf/komplet/kaizl.html>

<sup>4</sup> FUNK, Vilém. *Finanční věda se zvláštním zřetelem k československému zákonodárství finančnímu. Díl I.* vyd. Praha. VŠEHRD, 1929. Str.10. Dostupné na: <http://dk.uzei.cz/vse/view/uuid:fd1d9d5e-5e38-4169-aca0-e06076f9d4ee?page=uuid:2d0f7e0b-868d-11e7-bb2d-005056a54372>

K dalším významným osobnostem a představitelům finanční vědy a finančního práva v Československu patřili a patří prof. M. Bakeš (v České republice) a prof. A. Slovinský a prof. J. Girášek (ve Slovenské republice).

## 2.2. Současnost finančního práva v ČR

Úvodem lze říci, že tak jako u jiných právních odvětví i finanční právo reaguje vždy na změny společenských vztahů. Hlavním důvodem je využívání finanční politiky k upevnění státní moci a k regulaci obecné politiky. Finanční příjmy, regulované finančním právem, jsou nutné nejenom k zabezpečení chodu státu jako takového, ale používají se i k politickým rozhodnutím, které vyplývají z volebních programů a zaměření vládnoucích politických stran a seskupení. Tento trend je viditelný především ve finanční podpoře oblastí, které jsou v hlavním toku zájmů politických seskupení. V podstatě tyto finanční zdroje plní funkci politického regulátora a jsou hybnou silou obecné politiky.

Finanční právo je v aktuální literatuře chápáno jako samostatné právní odvětví v systému práva České republiky. „*Definice finančního práva je v odborných publikacích obecně vymezena jako soubor právních norem, které upravují finanční vztahy (finance), jakož i práva, povinnosti a skutečnosti, které se financí týkají.*“<sup>5</sup> Brněnská učebnice finančního práva finanční právo nedefinuje, pouze vymezuje předmět jeho regulace. Další definici je možno najít v publikaci Finanční a daňové právo, podle které je finanční právo „*souhrn právních norem, které upravují vztahy vznikající v procesu tvorby a používání peněžních fondů, jež jsou vytvářeny ve veřejném zájmu k uspokojování veřejných potřeb*“.<sup>6</sup>

Dle struktury můžeme finanční právo rozdělit na část obecnou (zabývající se problematikou finanční činnosti státu, předmětem a systémem finančního práva, finančně právními vztahy, prameny finančního práva a problematikou státního dozoru) a část zvláštní (tvořenou zákony a normami nižší právní síly).<sup>7</sup> Zvláštní část finančního práva dále můžeme rozdělit př. na dva základní podobory, které se týkají buďto fiskální, anebo nefiskální oblasti finančního práva. Jednou ze

<sup>5</sup> KOLEKTIV AUTORŮ: Acta Universitatis Carolinae: *Finanční právo v první dekádě 21. století*. Iuridica 4/2010. Praha: Karolinum, 2011. ISBN 978-80-246-1914-9, ISSN 0323-0619. 3

<sup>6</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, P.; MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016. 492 s. ISBN 978-80-7380-639-2. Kap. 4.3.

<sup>7</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, P.; MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016. 492 s. ISBN 978-80-7380-639-2. Kap. 4.3.

specifických oblastí se vztahem k finančnímu právu je účetní právo. Dalo by se konstatovat, že účetní právo je jakýmsi základním kamenem finančního práva. Jak již uvádí Mgr. Ing. Dana Bárková, Ph.D. v publikaci *Účetnictví ve světle judikatury*<sup>8</sup> : „V pojetí PF UK v Praze je „účetní právo“ zařazeno jako specifický (tedy ani fiskální, ani nefiskální) podobor finančního práva. Název podoboru je jasný a srozumitelný i těm uživatelům, kteří hlouběji do účetnictví nepronikli, je lépe přeložitelný do cizích jazyků.“ Dle jejího názoru lze však použít i jiného, v mnohém výstižnějšího názvu, který byl použit již na MU v Brně. Jde o název „bilanční právo“. S tímto názorem není možné nic jiného než se ztotožnit. Bilance neboli Rozvaha v sobě nese všechny podstatné informace nutné k pochopení situace společnosti k rozvahovému datu včetně srovnávacího pohledu o jedno účetní období zpět. Všechny ostatní finanční výkazy (výkaz zisku a ztrát, přehledu o peněžních tocích, přehledu o změnách vlastního kapitálu) v podstatě již jen detailněji rozvádí informace uvedené v bilanci (Rozvaze). Takže na základě tohoto rozboru je možné potvrdit, že bilance je základním stavebním kamenem, který ale musí být výsledkem účetní činnosti realizované dle platných zákonů, aby mohl splnit základní cíl účetnictví, jež je poskytovat uživatelům spolehlivé informace o tom, jak účetní jednotka (ať jde o podnikatele, stát atd.) ekonomicky prosperuje za určité časové období. Účetnictví tvoří ucelený systém informací o účetní jednotce.

Česká právní úprava účetnictví vychází z finančního řízení tzv. finanční účetnictví, jehož cílem je věrně zobrazit ekonomickou situaci účetní jednotky. Základ daně se zjišťuje následnou úpravou na základě daňových zákonů.<sup>9</sup>

Studium externích finančních i nefinančních výkazů považuji za součást "soudobé finanční vědy" a z toho následně vyvozují, že je také součástí účetního práva jako podoboru finančního práva.

Prameny finančního práva nalezneme již v právu ústavním. Jedním z ustanovení je stanovení pravomoci Poslanecké sněmovny a Senátu Parlamentu ČR, vlády, ale i soudů, které jsou tvůrci práva jako takového a tím pádem i práva finančního. Dále je zásadní i čl.10 Ústavy obsahují obecnou inkorporační klauzuli, která se týká

---

<sup>8</sup> BÁRKOVÁ, D., A. HEŘMANOVÁ a I. MAURICOVÁ. *Účetnictví ve světle judikatury*. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta právnická, 2016. 184 s. ISBN 978-80-261-0682-1

<sup>9</sup> KARFÍKOVÁ, Marie a kol. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 356 s. ISBN 978-80-7552-935-0.

mezinárodních smluv a jejich postavení ve vnitrostátním právu. Co se týče Listiny základních práv a svobod má klíčový význam ustanovení čl.4 odst.1, které stanoví, že povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod. Pro účetní právo tím pádem můžeme tedy konstatovat, že obsah a rozsah externího vykazování každé společnosti musí být stanoven zákonem. Toto tvrzení více vysvětlují v kapitole páté níže.

### 3. Finanční vykazování velkých obchodních korporací z pohledu práva

Finanční vykazování bylo v historii prvním typem externího zveřejňování informací. Je možné konstatovat, že z pohledu př. státní správy, investora, vlastníka atd. se jednalo/jedná o nejrychlejší způsob, jak získat základní informace o tom, jak společnost fungovala v předchozím období, jaké náklady, výnosy realizovala a z toho plynoucí hospodářský výsledek, také informace o stavu jejich aktiv a pasiv.

Co se týče historie finančního vykazování je zásadní zmínit především *Všeobecný obchodní zákoník schválený v roce 1862, který vstoupil v platnost k 1. lednu 1863 (zákon č. 1/1863 ř. z.)*. Poprvé v něm lze nalézt důvod vedení obchodních knih, jejich náležitosti, povinnosti ekonomických subjektů, kterým zákoník ukládal povinnost vést obchodní knihy a sestavovat jedenkrát ročně bilanci majetku a dluhů. Zákoník taktéž stanovoval soubor formálních náležitostí pro vedení obchodních knih, stejně jako archivační dobu, po kterou měly být obchodní knihy uchovávány a následně i váhu obchodních knih, jakožto důkazního prostředku při soudních sporech.<sup>10</sup>

Po druhé světové válce, se přístup k pravidlům vedení účetní evidence výrazně změnil, čehož příčinou byla změna společenskoekonomických poměrů především

---

<sup>10</sup> *Všeobecný obchodní zákoník schválený v roce 1862, který vstoupil v platnost k 1. lednu 1863 (zákon č. 1/1863 ř. z.)*

Rozdíl čtvrtý-O knihách obchodních

Článek 28

Každý kupec povinen jest, vésti knihy, z nichž obchod jeho a stav jeho majetnosti dokonale poznati lze.

Článek 29

Každý kupec, počínaje živnost svou, má pozemky své, svá pohledávání a dluhy, sumu peněz, které má na hotově, a jiné částky jmění svého zevrubně sepsati, při tom hodnotu každého kusu jmění svého udati a učiniti závěru, v níž by poměr majetnosti a dluhův byl představen; má i na příště každého roku takový inventář a takovou bilanci jmění svého zhotovovati. Má-li kupec sklad zboží, jenž podlé povahy živnosti nehrubě každého roku může býti inventován, tehdy dosti jest, aby inventář skladu zboží vždy po dvou letech byl předevzat. Společnostem obchodním platí táž ustanovení, co se dotýče majetnosti společenské.

Článek 33

Kupci povinni jsou, schovávati obchodní své knihy po deset let, počítajíc od toho dne, kdež se do nich poslední zapsání stalo.

Totéž platí o obdržných listech obchodních, jakož také o inventářích a bilancích.

Článek 34

Řádně vedené knihy obchodní poskytují při rozepřích o obchodních věcech mezi kupci vůbec důkazu neúplného, jehož přísahou anebo jinými průvody doplniti lze.

Nicméně má soudce, spravuje se přitom rozvažováním všech okolností, podlé uznání svého rozhodnouti, zdali obsahu kněh větší neb menší míra průvodnosti příkládati, zdali v případě takovém, kdež se obchodní knihy stran sporných vespolek neshodují, průvod tento zcela mimo sebe pustiti, anebo knihám jedné strany znamenitější věrohodnost přičítati sluší.

s ohledem na znárodnění průmyslových podniků. Ekonomická činnost založena na tržních vztazích postupně zanikla. Kontrolu nad chodem ekonomiky převzal Státní úřad plánovací, jehož úlohu následně převzala Státní plánovací komise. Hlavním cílem účetního vykazování bylo zajištění dohledu nad plněním centrálního plánu formou kontroly peněžních ukazatelů.

Novou etapu vývoje započal zákon č. 108/1951 Sb., o organizaci národohospodářské evidence a na něho navazující vládní nařízení č. 41/1952 Sb., kterým se stanovovaly zásady pro účetní evidenci (účetní zásady). Toto nařízení jako jeden ze základních úkolů účetní evidence definovalo v §2: „sledovat a kontrolovat ve všech účetních jednotkách průběh plnění státního plánu rozvoje národního hospodářství a státního rozpočtu a poskytovat podklady pro jejich sestavení.“ Roční účetní výkazy obsahovaly rozvahu neboli bilanci, která podávala souborně stav aktiv a pasiv a sestavovala se na podkladě předvahy sesouhlasené s údaji analytické evidence. K ročním účetním výkazům přikládaly účetní jednotky průvodní zprávu o své výrobní a jiné hospodářské činnosti a o jejich výsledcích. Nařízení č. 41/1952 Sb., bylo následně nahrazeno nařízením č. 30/1958 Sb. definujícím taktéž účetní zásady.

Tento právní základ byl posléze novelizován v celkem třech vlnách. První vlna proběhla v šedesátých letech v návaznosti na Šikovu ekonomickou reformu (zákon č. 23/1963 Sb., o lidové kontrole a o národohospodářské evidenci; nařízení č. 81/1965 Sb., o přesunu působnosti v oboru účetní evidence a o změně účetních zásad). Další novelizace se uskutečnila na začátku sedmdesátých let zákonem č. 21/1971 Sb., o jednotné soustavě sociálně ekonomických informací a na něho navazujícími předpisy. Jako podstatný posun ve finančním vykazování je možno jmenovat vládní nařízení č. 153/1971 Sb., které v § 2 definovalo účetní jednotky, které byly povinné vést rozpočetnictví a kalkulovat. Z prvotních záznamů, zápisů v účetnictví a operativní evidence bylo povinností těchto organizací sestavovat účetní a statistické výkazy, které tvořily výkaznictví organizace. Nařízení definovalo základní smysl účetnictví tak, že se v něm sleduje stav a pohyb hospodářských výsledků, zjišťuje se výsledek hospodaření a hodnotí se hospodaření v rozbořech. Účetnictví proto muselo být vedeno tak, aby především poskytovalo informace pro vypracování a kontrolu národohospodářských plánů. Na základě přezkoušených

účetních zápisů se pak sestavovaly účetní výkazy, z nichž ty základní, kterými byly rozvaha a výsledovka, tvořily účetní závěrku organizace.

Konečnou podobu dostala účetní evidence krátce před změnou politického systému v roce 1989, a to *zákonem č. 128/1989 Sb.*, kterým se doplňoval *zákon č. 21/1971 Sb., o jednotné soustavě sociálně ekonomických informací* a na něho navazující legislativou.<sup>11</sup>

Po rozpadu centrálně plánovaného hospodářství vznikla na základě *zákona č. 563/1991 Sb. zákon o účetnictví* nová účetní koncepce, která opět reflektovala potřeby tržní ekonomiky na evidenci a vykazování.

### **3.1. Právní normy externího finančního vykazování v ČR**

Právní základ současného českého vnitrostátního finančního externího výkaznictví (účetní závěrky) pro velké obchodní korporace tvoří: *Zákon o účetnictví č. 563/2001 Sb.*, v platném znění, dále *prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.* (vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví), důležité informace poskytují i *České účetní standardy (ČÚS)*, které konkretizují a metodicky rozpracovávají prováděcí vyhlášku č.500/2002 Sb.. Existují i další vyhlášky a jiné podnikatelské jednotky (např. banky), kterých se finanční vykazování týká. Nicméně obsahem této diplomové práce je pouze pohled na velké obchodní korporace.

### **3.2. Základní instituty externího finančního vykazování v ČR**

Jak bylo již zmíněno výše, základní pravidla a zásady finančního externího vykazování pro velké obchodní korporace najdeme v *zákoně o účetnictví č. 563/2001 Sb., v platném znění*, kde především v části třetí jsou k dispozici informace o účetní závěrce, rozvahovém dni, použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení účetní závěrky. Dále zde najdeme také zásady pro vypracování výroční zprávy, způsoby zveřejňování účetní závěrky a pravidla pro konsolidovanou závěrku.

---

<sup>11</sup> SLAVÍČKOVÁ, P. *Účetnictví mezi tradicí a racionalitou: v českých zemích od středověku do počátku 18. století*. vyd. SCRIPTORIUM, 2018,234 s. ISBN 978-80-8801-3600

Základní instituty externího finančního vykazování velkých obchodních korporací jsou vyjmenované v §18 odst. 1 a 2 výše zmíněného zákona o účetnictví. Účetní závěrka velkých obchodních korporací jako nedílný celek je tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztráty, přílohou, přehledem o peněžních tocích a přehledem o změnách vlastního kapitálu. *Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.* dále stanovuje rozsah a formu vykazování jednotlivých účetních položek a rozsah, ve kterém musí účetní jednotka výkazy sestavovat. Nejvíce informací týkající se rozsahu externího finančního vykazování, obsahového vymezení položek jednotlivých finančních výkazů (tj. rozvahy, výkazu zisku a ztrát, přehledu o peněžních tocích, přehledu o změnách vlastního kapitálu) a také uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce. Důležité pro finanční vykazování je i použití správných účetních metod, které jsou vymezeny a popsány v části čtvrté výše zmíněné vyhlášky. Zákon o účetnictví jmenuje ve svém §21 i další vykazovací povinnost platnou pro účetní jednotky, které musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a to vyhotovení tzv. Výroční zprávy. Cílem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti účetní jednotky, její činnosti a stávajícím hospodářském postavení. Kromě informací, které musejí být uvedeny, aby naplnily podstatu výroční zprávy, musí velké účetní jednotky ve své výroční zprávě uvést i další informace uvedené v §21 odst. 2 zákona o účetnictví.<sup>12</sup>

Co se týče jednotlivých externích finančních výkazů (rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu) obsah jejich jednotlivých položek definuje zákon o účetnictví i vyhláška jasně a srozumitelně,

---

<sup>12</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

§ 21

Výroční zpráva

(1) Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou povinny vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení. Výroční zpráva se nevyhotovuje v případech uvedených v § 20 odst. 2.

(2) Výroční zpráva musí kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace

- a) o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy podle odstavce 1,
- b) o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
- c) o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- d) o nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů,
- e) o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,
- f) o tom, zda účetní jednotka má pobočku nebo jinou část obchodního závodu v zahraničí,
- g) požadované podle zvláštních právních předpisů.



zde není možné se jakýmkoliv směrem odchýlit. Chyba při vyplňování vede k nekonzistenci aktiv a pasiv, případně nesouladu počátečních a konečných stavů přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu s rozvahou a výkazem zisku a ztrát. Částečná volnost je dána při tvorbě přílohy k účetní závěrce, kde zákon o účetnictví v §18 odst. 1 uvádí, že příloha je nedílnou součástí účetní závěrky a vysvětluje a doplňuje informace obsažené v částech uvedených pod písmeny a) a b), zejména naplněním § 7 odst. 3 až 5 a § 19 odst. 5 a 6. V podstatě se jedná tedy o převedení číselných hodnot uvedených ve finančních výkazech do psaného slova.

Podrobnější návod ke tvorbě přílohy k účetní závěrce nalezneme v *prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb.* k zákonu o účetnictví, kde v části čtvrté je podrobněji popsáno, jaké informace by měla příloha k účetní závěrce obsahovat v základu pro všechny účetní jednotky a pak i specifika pro jednotlivé kategorie účetních jednotek.

### **3.3. Shrnutí poznatků o finančním vykazování**

Finanční výkazy ve svém základu jako takovém umožňují pohled zpět, ale protože se ale jedná o statickou informaci, není z takto uveřejněných informací možno úspěšně predikovat vývoj velkých obchodních společností do budoucna. Všechny zákonem stanovené dokumenty, které jsou součástí účetní závěrky jsou primárně založeny na číselné bázi, ať již přímo uvedená číselná hodnota nebo, jako komentář vykázané číselné hodnoty uvedený v příloze k účetní závěrce. I proto můžeme tuto oblast označit jako finanční (číselné) vykazování, zároveň používám výraz externí, neboť tím označuji finanční vykazování určené pro třetí strany, a ne pro interní účely uvnitř společnosti. Stanovením zákonných pravidel společných pro všechny velké obchodní společnosti je pak následně jednoduché porovnávat jejich finanční stav, což je i zároveň úkolem finanční vědy, získat zpětnou vazbu, jak zákonná norma působí v praxi. V této zpětné vazbě by mělo být i viditelné, zda uživatelé těchto právních norem správně rozumí jejich obsahu a také jak náročné je dané povinnosti pro velké korporace splnit. Základní zpětnou vazbu můžeme bez velkých sociálních šetření nalézt například na veřejných rejstřících (př. obchodní rejstřík), kde by měly zapsané společnosti, mající k tomu zákonnou povinnost, ukládat své účetní závěrky včetně výroční zprávy do sbírky listin.

Porušení povinnosti ukládání účetní závěrky do sbírky listin může vést k různým postihům. Mírnějším z nich může být vyměření „pouze“ pořádkové pokuty, jako například v Rozhodnutí Vrchního soudu v Praze 7 Cmo 455/2016 „Zakládání účetních závěrek do sbírky listin obchodního rejstříku; Uložení pořádkové pokuty za jejich nezaložení po delší době.“ Právní věty plynoucí z tohoto rozhodnutí jsou:

1. *Rejstříkový soud je povinen vyzvat podnikatele k založení příslušné listiny do sbírky listin v časové a věcné souvislosti se vznikem zákonné povinnosti příslušnou listinu založit.*
2. *Účelem pořádkové pokuty uložené dle § 104 VeřRej<sup>13</sup> není sankcionovat podnikatele, resp. osobu porušivší zákonnou povinnost za toto porušení; účelem je splnění povinnosti povinné osoby založit příslušnou listinu do sbírky listin.*
3. *Nedošlo-li ke zveřejnění příslušné účetní závěrky jejím uložení do sbírky listin, nevzniklo účetní jednotce právo tuto listinu podle § 31 ÚčZ<sup>14</sup> skartovat.*

*Krajský soud v Hradci Králové usnesením ze dne 3. 8. 2016, č. j. A 10878/RD7/KSHK, Fj 49671/2016/KSHK, rozhodl, že „podnikateli Y. S. ukládá pořádkovou pokutu ve výši 2 000 Kč, splatnou do tří dnů od právní moci tohoto usnesení na účet K. s. v H. K. č. 3762-6828511/0710, variabilní symbol 7004967116“ (výrok I.), a dále že „podnikateli se opakovaně ukládá založit účetní závěrky za účetní období 2004–2008 do sbírky listin, a to ve lhůtě 30 dnů od doručení tohoto usnesení“ (výrok II.). V odůvodnění soud uvedl, že podle zákona o veřejných rejstřících je součástí veřejného rejstříku i sbírka listin a ve smyslu § 72 odst. 1 VeřRej, stejně jako ve smyslu zákona o účetnictví, je povinností podnikatele zakládat do sbírky listin rovněž účetní závěrky [§ 66 písm. c) VeřRej]. Nevyvíjí-li podnikatel žádnou činnost, nemá žádné příjmy ani výdaje, je povinen vyhotovit účetní závěrky tzv. „nulové“. Kontrolou rejstříkový soud zjistil, že podnikatel neplní svou povinnost zakládat účetní závěrky do sbírky listin. Podnikatel byl k předložení účetních závěrek soudem vyzván dne 29. 9. 2015 a opětovně dne 18. 2. 2016. Výzva však opět zůstala bez odezvy. Součástí výzvy bylo i poučení o tom, že pokud nebude výzvě soudu vyhověno, může být podnikateli podle § 104 VeřRej uložena pořádková pokuta do výše 100 000 Kč. „S ohledem na skutečnost, že ve lhůtě stanovené soudem ani později podnikatel požadované listiny nepředložil, uložil soud pokutu ve výši 2 000 Kč (podle § 200 de) a § 53 odst. 1 OSŘ<sup>15</sup>“ a upozornil podnikatele,*

---

<sup>13</sup> Zákon č. 304/2013 Sb. Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob

<sup>14</sup> Zákon č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví

<sup>15</sup> Zákon č. 99/1963 Sb. Občanský soudní řád

že pokud nebude sbírka listin doplněna, bude podnikateli pořádková pokuta ukládána opakovaně. Proti výroku I. usnesení soudu prvního stupně podal podnikatel Y. S. včasné odvolání. Přiznal, že povinnost zakládat účetní závěrky neplnil, čímž se dopustil protiprávního jednání s naprosto minimální společenskou nebezpečností s ohledem na své příjmy a zákonem chráněné zájmy. Dopustil se tak protiprávního jednání za rok 2004 v srpnu 2005 atd. Pro posouzení možnosti uložit pořádkovou pokutu je pak nezbytné zabývat se právě dobou a společenskou nebezpečností, kdy je přiměřeně nutno použít zásadu trestní solidarity dle § 12 odst. 2 TrZ s tím, že toto ustanovení je důležité např. u správních deliktů (§ 88 OchPřKr<sup>16</sup>). Uvedl, že „[p]ro tento případ to tedy znamená prekluzi – zánik možnosti trestat po uplynutí tří let od porušení povinnosti“ s tím, že „k zániku odpovědnosti pak soudy i správní orgány musejí přihlížet z úřední povinnosti (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2010, č. j. 7 AS 11/2010-134“, a proto „po uplynutí tří let od porušení povinnosti již není možno za porušení povinnosti ukládat pořádkovou pokutu, neboť je nutné přiměřeně použít shora uvedené“. Odvolatel brojil i proti opětovnému uložení povinnosti uložit do sbírky listin účetní závěrky za rok 2004–2009. Jediným důvodem, proč účetní závěrky za toto období nezaložil (založil na výzvu závěrky za roky 2010–2014), bylo, že je již nemá s ohledem na dobu k dispozici a je neskutečný a nákladný problém tyto závěrky opětovně zajistit. Uplynula doba pro možnou kontrolu účetnictví příslušným FÚ. Namítl i to, že požadavek na založení závěrek za období přesahující deset let je výrazem formalismu, neboť založení nemá naprosto žádný reálný význam a dopad. Navrhl, aby napadené usnesení bylo odvolacím soudem zrušeno. Odvolací soud zjistil, že ke dni jeho rozhodování v něm nejsou založeny účetní závěrky (kromě těch za roky 2004 a 2005) ještě za roky 2007 a 2008. Ohledně nedoložení účetních závěrek za roky 2007–2008 byl postup soudu prvního stupně plně v souladu se zákonem, ba dokonce jeho dvojitá výzva byla výrazem vstřícného postoje soudu. Trvajících nezaložení účetních závěrek za roky 2007 a 2008, jakož i závěrek za roky 2004 a 2005, a to i přes výzvy soudu, je tedy plně důvodem pro uložení pořádkové pokuty. Za přiměřenou shledal odvolací soud pořádkovou pokutu ve výši 1 000 Kč, protože usnesení soudu prvního stupně ve výroku I. změnil jen tak, že podnikateli uložil pořádkovou pokutu ve výši 1 000 Kč.

Z odůvodnění: Podle § 104 VeřRej „předseda senátu může uložit pořádkovou pokutu zapsané osobě také tehdy, jestliže neuposlechla výzvy rejstříkového soudu,

---

<sup>16</sup> Zákon č. 114/1992 Sb. Zákon České národní rady o ochraně přírody a krajiny

aby mu sdělila skutečnosti nebo předložila listiny potřebné k rozhodnutí v řízení zahájeném bez návrhu nebo aby mu předložila listiny, které podle tohoto nebo jiného zákona mají být založeny do sbírky listin; pořádkovou pokutu lze uložit do výše 100 000 Kč“. Toto ustanovení je v rámci zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících, zařazeno pod nadpisem „Následky porušení povinnosti předložit listiny“. Z tohoto systematického zařazení, jakož i z obecného vymezení pořádkové pokuty v občanském soudním řádu (subsidiárně použitelném ve smyslu § 120 VeřRej), kdy pořádková pokuta je řazena mezi pořádková opatření, viz § 53 OSŘ, vyplývá, že též i pořádková pokuta v rejstříkovém řízení je pořádkovým opatřením. Účelem tohoto opatření není tedy sankcionovat podnikatele, resp. osobu porušivší zákonnou povinnost a neuposlechnuvší výzvy soudu k založení listin do sbírky listin, za toto porušení. Účelem sledovaným zákonem je dosáhnout naplnění požadavku právních předpisů, tedy aby povinná osoba splnila svoji povinnost založit příslušnou listinu do sbírky listin, když už k tomu nepostačovala toliko jen výzva soudu požadující takové založení. Výzva musí být učiněna podle § 72 odst. 2 VeřRej, tedy výzva kvalifikovaná, formou usnesení, řádně doručená povinné osobě. Námitka odvolatele v tomto směru srovnávající sankce trestních předpisů potud není namístě. Podle § 66 písm. c) VeřRej sbírka listin obchodního rejstříku obsahuje výroční zprávy, řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrky, nejsou-li součástí výroční zprávy, stanoví-li povinnost jejich založení do sbírky listin zákon upravující účetnictví osob a vyžaduje-li jejich vyhotovení jiný zákon. Podle § 72 odst. 1 VeřRej „zapsaná osoba předloží bez zbytečného odkladu od vzniku rozhodné skutečnosti rejstříkovému soudu listiny zakládáné do sbírky listin“. Podle tohoto ustanovení zákona jsou podnikatelé povinni zakládat příslušné listiny do sbírky listin ode dne 1. 1. 2014, viz § 130 VeřRej. Povinnost založit příslušné listiny do sbírky listin, v daném případě účetní závěrky podnikatele – fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku, měl podnikatel i přede dnem 1. 1. 2014. Podle § 27 a) odst. 2 písm. c) ObchZ<sup>17</sup> ve znění do 30. 6. 2005 „[součástí obchodního rejstříku je sbírka listin obsahující (...) c) výroční zprávy, řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrky, pokud nejsou součástí výroční zprávy, vyžaduje-li jejich vyhotovení tento zákon nebo zvláštní právní předpis, (...) mezitímní účetní závěrky, pokud jejich sestavení vyžaduje tento zákon“. Podle § 27 a) odst. 6 ObchZ ve znění do 30. 6. 2005 „[podnikatel zapsaný v obchodním rejstříku je povinen bez zbytečného odkladu předložit ve dvojím vyhotovení rejstříkovému soudu listiny, které se

<sup>17</sup> Zákon č. 513/1991 Sb. Obchodní zákoník

zakládají do sbírky listin. Listiny, jimiž se nedokládají zapisované skutečnosti (§ 31 odst. 2), se předkládají v jednom vyhotovení (...) jestliže je určitá skutečnost zapsána v obchodním rejstříku, ale ve sbírce listin není uložen odpovídající dokument, je rejstříkový soud, jakmile tuto skutečnost zjistí, povinen to ve sbírce listin poznamenat a podnikatele vyzvat, aby dokument bez zbytečného odkladu do sbírky listin založil“. Podle právní úpravy platné a účinné od 1. 7. 2005 do 31. 12. 2013 [podle § 38i písm. c) ObchZ ve znění od 1. 7. 2005 do 31. 12. 2013] platí, že „[sbírka listin obsahuje (...) c) výroční zprávy, řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrky, pokud nejsou součástí výroční zprávy, vyžaduje-li jejich vyhotovení tento zákon nebo zvláštní právní předpis“. Podle § 38k odst. 1 ObchZ ve znění od 1. 7. 2005 do 31. 12. 2013 „[podnikatel zapsaný v obchodním rejstříku předloží bez zbytečného odkladu od vzniku rozhodné skutečnosti rejstříkovému soudu listiny zakládané do sbírky listin“. Povinnost podnikatele – fyzické osoby založit příslušné účetní doklady – účetní závěrky do sbírky listin obchodního rejstříku existovala tedy obsahově v prakticky shodné podobě i v letech 2004–2005, resp. až do roku 2013. Primární otázkou, kterou si odvolací soud položil, je, zda lze nesplnění této povinnosti (v daném případě nezaložení účetních závěrek za roky 2004–2005) ještě v roce 2016 vymáhat ukládáním pokut. Podle § 1 odst. 2 písm. d) ÚčZ jsou účetními jednotkami také „fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku“ (shodně tomu bylo podle téhož ustanovení ve znění rozhodném k plnění povinnosti založit účetní závěrky za roky 2004 a 2005). Podle § 4 odst. 2 ÚčZ jsou účetní jednotky uvedené v § 1 odst. 2 písm. d) ÚčZ povinny vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku až do dne výmazu z obchodního rejstříku, nevznikla-li jim povinnost vést účetnictví podle § 1 odst. 2 písm. e), g) nebo h) ÚčZ. Shodně tomu bylo dle téhož ustanovení ve znění rozhodném k plnění povinnosti založit účetní závěrky za roky 2004 a 2005. Podle § 31 odst. 1 ÚčZ jsou účetní jednotky povinny uschovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu stanovenou v § 31 odst. 2 nebo 3 ÚčZ. Podle § 31 odst. 2 písm. a) ÚčZ „účetní záznamy se uchovávají (...) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají“. Prakticky shodně tomu bylo dle téhož ustanovení ve znění rozhodném k plnění povinnosti založit účetní závěrky za roky 2004 a 2005. Účetní závěrku za rok 2004 byl podnikatel – fyzická osoba, u něhož se účetní období – účetní rok kryje s kalendářním rokem, povinen uchovávat 10 let, počínaje dnem 31. 12. 2004 a konče dnem 31. 12. 2014 (10 let počínajících koncem účetního období, tímto koncem byl den 31. 12. 2014, protože posledním dnem

desetileté lhůty je den 31. 12. 2014). Zákon tedy podnikateli ukládá, aby příslušnou účetní závěrku uchoval minimálně po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, za nějž je závěrka vyhotovována. Nelze však pominout speciální právní úpravu ve vztahu k podnikatelům zapsaným do obchodního rejstříku, resp. ohledně účetních jednotek zapisovaných do veřejného rejstříku. Podle § 21 písm. a) odst. 1 ÚčZ ve znění rozhodném k plnění povinnosti založit účetní závěrky za roky 2004 a 2005 „z účetních jednotek podle § 1 odst. 2 jsou povinny účetní závěrku i výroční zprávu, vyžaduje-li její vyhotovení tento zákon nebo zvláštní právní předpis, zveřejnit ty, které se zapisují do obchodního rejstříku“. Podnikatel – fyzická osoba zapsaná do obchodního rejstříku [§ 1 odst. 2 písm. d) ÚčZ v rozhodném znění] měl tedy v letech 2004–2008, a má dosud, povinnost zveřejnit účetní závěrku. Účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložení do sbírky listin obchodního rejstříku podle zvláštního právního předpisu přitom účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy. Podle § 21 písm. a) odst. 4 ÚčZ ve znění rozhodném k plnění povinnosti založit účetní závěrky za roky 2004 a 2005 „účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložení do sbírky listin obchodního rejstříku podle zvláštního právního předpisu přitom účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy (...) povinnost zveřejnění uvedených účetních záznamů podle tohoto zákona účetní jednotka splnila okamžikem jejich předání rejstříkovému soudu“. Odkaz poznámky č. 17 v zákoně o účetnictví směřuje k tehdy rozhodnému § 27 písm. a) odst. 2 písm. c) ObchZ v rozhodném znění (výše citováno). Podle § 18 odst. 1 ÚčZ v rozhodném znění „účetní jednotky sestavují účetní závěrku k rozvahovému dni, kterým je den, kdy uzavírají účetní knihy; řádnou účetní závěrku sestavují účetní jednotky k poslednímu dni účetního období a v ostatních případech sestavují mimořádnou účetní závěrku“. Výše uvedená a citovaná ustanovení zákona odvolací soud vyložil v jejich logické souvislosti, za použití všech druhů výkladů – logický, teleologický, jazykový, systematický, následovně. Fyzická osoba – podnikatel zapsaný v obchodním rejstříku byl v rozhodném období, a je též i dle současné právní úpravy, povinen zveřejnit účetní závěrku, a to jejím uložení do sbírky listin obchodního rejstříku, v němž je zapsán. Povinnost zveřejnění účetní závěrky je splněna okamžikem jejího předání rejstříkovému soudu. Lhůta pro toto zveřejnění je dána „bez zbytečného odkladu“ od vzniku rozhodné skutečnosti – viz § 27 písm. a) odst. 6 ObchZ ve znění do 30. 6. 2005, resp. § 38k odst. 1 ObchZ ve znění od 1. 7. 2005

do 31. 12. 2013, resp. dle § 72 odst. 2 VeřRej. Otázku, kterou musel odvolací soud vyjasnit ve vztahu k možnosti a právu účetní jednotky (v daném případě podnikatele – fyzické osoby) skartovat účetní záznamy včetně účetních závěrek, je, zda je toto právo dáno i účetní jednotce nesplnivší svoji povinnost zveřejnění účetních závěrek jejich založením do sbírky listin obchodního rejstříku. Účelem obchodního rejstříku jako takového coby veřejné evidence je sběr a poskytování informací týkajících se v něm zapsaných osob. Týž je i účel sbírky listin coby součásti obchodního rejstříku, tedy též zajištění publicity ve sbírce založených listin. Další podstatnou skutečností je, že listiny založené do sbírky listin se v rámci této sbírky listin skartují podle jiného právního předpisu v odlišných lhůtách. To vyplývá kromě jiného i z § 5 odst. 3 zákona č. 499/2004 Sb. ve znění novel ve spojení s § 209 odst. 4 písm. a) § 202 odst. 3 Instrukce MS č. 505/2001 – Org – Vnitřní a kancelářský řád pro okresní, krajské a vrchní soudy, a především Instrukce MS č. 94/2007 – OIS-ST, kterou se vydává skartační řád pro okresní, krajské a vrchní soudy. Ve smyslu této instrukce (§ 1 odst. 2, § 2 a 4, jakož i přílohy 1 Spisový a skartační plán) činí skartační lhůta 20 let od výmazu subjektu zapsaného ve veřejném, tedy i obchodním rejstříku (navíc tyto rejstříky jsou dokumenty určenými k odevzdání do trvalé archivní péče. Podle odvolacího soudu se tedy možnost skartace účetních závěrek podle § 31 ÚčZ nevztahuje na ty účetní závěrky, jež dosud nebyly zveřejněny – uloženy do sbírky listin obchodního rejstříku. Jinak řečeno, pakliže dosud nedošlo ke zveřejnění příslušné účetní závěrky jejím uložení do sbírky listin, nevzniklo účetní jednotce právo tuto listinu podle § 31 ÚčZ skartovat. V daném případě měl odvolatel – podnikatel – fyzická osoba účetní závěrky za rok 2004 a za rok 2005 po jejich sestavení bez zbytečného odkladu zveřejnit, tedy založit do sbírky listin. Neučinil-li tak, a neučinil tak ani dodatečně po výzvě soudu prvního stupně a ani ke dni rozhodování odvolacího soudu, resp. z ničeho to nevyplývá, pak stále trvá jeho povinnost účetní závěrky za roky 2004 a 2005 zveřejnit, tedy založit do sbírky listin obchodního rejstříku. V daném případě lhůta pro domáhání se založení účetní závěrky za rok 2004 neuplynula dnem 31. 12. 2014 a ani pro založení účetní závěrky za rok 2005 neuplynula dnem 31. 12. 2015, neuplynula ani do okamžiku rozhodování odvolacího soudu, neboť, jak výše rozvedeno, podnikatel dosud nesplnil svoji povinnost zveřejnění příslušných účetních závěrek ve sbírce listin obchodního rejstříku. Nevzniklo mu proto právo tyto závěrky skartovat. Učinil-li tak, učinil tak v rozporu se zákonem a jeho pochybení nemůže být k tíži třetím osobám, kterým je určena sbírka listin obchodního rejstříku a mají právo nahlížet

do listin v nich uložených, přičemž k zajištění tohoto práva je rejstříkový soud oprávněn i povinen založení příslušných závěrek po podnikateli vyžadovat včetně ukládání pořádkových opatření – pokut. Byla-li mu tedy usnesením rejstříkového soudu ze dne 3. 8. 2016 uložena pokuta za nedoložení účetních závěrek, kromě jiného i za roky 2004 a 2005, pak tato pokuta byla z výše uvedených důvodů uložena v souladu se zákonem. Odvolací soud v souvislosti s danou věcí poukazuje na usnesení Ústavního soudu II. ÚS 2960/15 ze dne 26. 4. 2016, jež sice řešilo situaci včasného nezaložení do sbírky listin účetních závěrek společnosti s ručením omezeným a nikoli fyzické osoby – podnikatele, jehož níže uvedený závěr je nicméně aplikovatelný i pro danou věc: „Povinnost stěžovatelky předložit potřebné listiny sice mohla vzniknout v minulosti, avšak to neznamená, že uplynutím doby stanovené pro předložení listin (srov. např. § 21 písm. a) odst. 2 ÚčZ) by tato povinnost zanikla či přestala existovat, jak zřejmě dovozuje stěžovatelka. Tak tomu samozřejmě není a tato povinnost trvá i nadále, a proto může být její splnění vyžadováno a vymáháno např. i ukládáním pořádkových pokut.“ Vzhledem k časovému odstupu porušení povinnosti podnikatele a učinění výzvy, resp. uložení pokuty rejstříkovým soudem je třeba vážít, zda uložení pokuty coby pořádkového opatření vynucujícího splnění povinnosti staré, resp. vzniklé k datu rozhodnutí soudu prvního stupně již před 12 lety, odpovídá účelu zákona. Jak shora rozvedeno, účelem zákona není sankcionovat podnikatele za nesplnění jeho povinnosti, ale dosáhnout splnění jeho zákonné povinnosti založit příslušné listiny do sbírky listin. Odvolatel v daném případě nezpochybil to, že byly zákonné povinnosti z jeho strany porušeny. Nicméně z hlediska plnění povinností rejstříkového soudu bylo na tomto soudu, aby podnikatele, jenž sám nesplnil svoji zákonnou povinnost příslušnou účetní závěrku do sbírky listin rejstříkového soudu bez zbytečného odkladu od vzniku rozhodné skutečnosti založit, k založení vyzvat. Vyzvat je rejstříkový soud povinen podnikatele k založení příslušné listiny do sbírky listin v časové a věcné souvislosti se vznikem zákonné povinnosti příslušnou listinu založit. To znamená, že ke splnění povinnosti měl být podnikatel správně vyzván v řádu týdnů či měsíců po tom, co ji nesplnil. Takováto časově a věcně související výzva rejstříkového soudu totiž skutečně zajišťuje základní funkci sbírky listin obchodního rejstříku coby rejstříku veřejného vedeného soudem, a sice umožnit publicitu ve sbírce založených listin, tedy nahlížení do sbírky listin třetím osobám. V daném případě soud prvního stupně vyzval podnikatele k založení příslušných listin do sbírky listin až po 12, resp. 11 letech od vzniku jeho povinnosti. Jak výše dovozeno,



*jeho povinnost založit listiny trvala i v této době a trvá doposud, nicméně z hlediska naplnění výše dovozeného účelu zákona je třeba vážit kroky, které měl, resp. má rejstříkový soud po takto dlouhé době činit, včetně výše pořádkové pokuty, kterou je namístě uložit.<sup>18</sup>*

Mnohem větší dopad na korporaci může mít nezveřejňování účetní závěrky v případě např. soutěžního práva. Zde může dojít nejen k velké ekonomické ztrátě, ale i ztrátě dobrého jména korporace. Jako příklad je možné uvést Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 24.10.2012 sp.zn. 3 Cmo 162/2012. V daném sporu se uvádí: *Předmětem sporu je žalobou uplatněný nárok žalobce na uložení povinnosti žalovanému zveřejnit své výroční zprávy a účetní závěrky za roky 2007 až 2010 jejich uložení do sbírky listin obchodního rejstříku, vedeného Krajským soudem v Českých Budějovicích. Tento nárok žalobce je tvrzen jako nárok z jednání nekalé soutěže, tedy dle ust. § 53, resp. § 54 obchodního zákoníku (zák. č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, dále jen „ObchZ“), přičemž – jak z něho patrně – jde o nárok na odstranění závadného stavu, jenž žalobce spatřuje ve skutečnosti, že v obsahu sbírky listin, jež je součástí obchodního rejstříku, ve vložce, týkající se žalovaného, nejsou obsaženy jeho výroční zprávy a účetní závěrky za poslední roky od r. 2007. Jako projev jednání nekalé soutěže pak žalobce označil žalovaným dlouhodobě (konkrétně od roku 2007) trvajícím porušováním zákonné povinnosti zveřejnit účetní závěrku i výroční zprávu uložení do sbírky listin obchodního rejstříku dle ust. § 21 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a dle ust. § 38i ObchZ. Skutkový stav (jak jej z uplatněných důkazů jejich opakováním i odvolací soud ověřil) nebyl mezi účastníky sporný, nebylo sporné, že žalovaný neplní zákonem mu uloženou povinnost zveřejnit ve sbírce listin obchodního rejstříku výroční zprávy a účetní závěrky, pokud nejsou součástí výroční zprávy, a to již od roku 2008 (pro výroční zprávu a účetní závěrku za rok 2007). Nebylo sporné, že žalovaný je obchodní společností zapsanou v obchodním rejstříku, podnikatelem ve shora uvedené oblasti, žalobce pak je občanským sdružením založeným dle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů a že jeho posláním a předmětem činnosti je mj. hájení zájmů spotřebitelů a soutěžitelů. Žalobce je tedy aktivně legitimován ve smyslu ust. § 54 odst. 1 ObchZ k podání 22 žaloby o zdržení se závadného jednání, jež naplňuje podmínky generální klauzule nekalé soutěže § 44 odst. 1 ObchZ a o odstranění tímto jednáním vytvořeného*

---

<sup>18</sup> Rozhodnutí Vrchního soudu v Praze 7 Cmo 455/2016

*závadného stavu. Sporným zůstalo pouze právní hodnocení zjištěného skutkového stavu, tedy, zda je jednání žalovaného spočívající v neplnění výše uvedené zákonné povinnosti jednáním nekalosoutěžním dle ust. § 44 odst. 1 ObchZ či nikoliv. Nekalou soutěží dle § 44 odst. 1 ObchZ je jednání v hospodářské soutěži nebo v hospodářském styku, které je v rozporu s dobrými mravy a je způsobilé přivodit újmu jiným soutěžitelům, spotřebitelům nebo dalším zákazníkům. Žalovaný je podnikatelem, nabízejícím své služby na trhu, předmětem jeho podnikání jsou výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona a silniční nákladní motorová doprava v rozsahu dle zápisu). Není pochyb o tom, že žalovaný tím, že neplní zákonem mu stanovené povinnosti, prosazuje i své vlastní hospodářské zájmy (srov. vyjádření žalovaného k žalobě, kde uvádí, že vytýkané zákonné povinnosti splní, jakmile mu to jeho finanční a časové možnosti dovolí) a usiluje o získání výhodnější pozice na trhu, tj. aby se prosadil v podnikání a v hospodářské soutěži jako takové oproti soutěžitelům dalším na daném trhu působícím. Jeho jednání je tedy jednáním v hospodářské soutěži. Po splnění podmínky jednání v hospodářské soutěži bylo třeba posoudit, zda je v jednání žalovaného naplněn další z obligatorních znaků nekalosoutěžního jednání, a to rozpor jednání s dobrými mravy hospodářské soutěže. Zákon pojem dobrých mravů nedefinuje a s ohledem na dosud publikovanou judikaturu lze dovodit, že dobré mravy tvoří uzavřený normativní systém a jsou spíše měřítkem etického hodnocení konkrétních situací a jejich souladu s obecně uznávanými pravidly slušného a poctivého jednání. Rozpor jednání s dobrými mravy je třeba posuzovat v každém případě individuálně s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem jednání účastníků v příslušném období a jejich tehdejšímu postavení (tak usnesení Nejvyššího soudu ČR sp.zn. 32 Odo 1230/2005 z 14.3.2006). Žalobce tvrdí jednání nekalé soutěže spočívající v neplnění zákonné povinnosti žalovaným, konkrétně povinnosti zveřejnit ve sbírce listin obchodního rejstříku výroční zprávy a účetní závěrky. Dle ust. § 21 písm. a) odst. 1 a 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, účetní závěrka a v tam uvedených případech i výroční zprávu jsou povinny zveřejnit ty účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku. Uvedené dokumenty se pak zveřejňují uložením do sbírky listin obchodního rejstříku. Povinnost zveřejnění uvedených účetních dokumentů účetní jednotka splní okamžikem jejich předání rejstříkovému soudu. Podle ust. § 38i odst. 1 písm. c/ ObchZ sbírka listin obsahuje výroční zprávy, řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrky, pokud nejsou součástí výroční zprávy. Sbírkou listin je samostatná evidence, která je*

fakticky oddělená od obchodního rejstříku (který plný funkci veřejného informačního systému), byť je jeho součástí. I sbírka listin je tedy veřejnou evidencí, do které má právo nahlížet, pořizovat si opisy či výpisy, kdokoliv. Pro posouzení rozporu jednání žalovaného s dobrými mravy není rozhodné, zda toto jednání bylo v rozporu s ustanoveními jiných právních předpisů, rozhodné však je, zda takovéto porušení právních předpisů bylo či nebylo prostředkem k získání soutěžní výhody, jež by jinak – při normálním běhu věci a při dodržení oněch předpisů – nenastala. Není rovněž rozhodné, zda daná konkrétní oblast práva zároveň upravuje kontrolní mechanismy a prostředky k nápravě včetně sankcí, směřujících k porušovateli těchto předpisů. Jak připustil i soud prvního stupně, žalovaný neplněním výše popsaných zákonných povinností získal určitou výhodu v podobě ušetření financí a času, které by jinak byl nucen vynaložit v souvislosti s plněním zákonných povinností. Žalovaný uvedené zákonné povinnosti neplní přitom vědomě a jak vyplývá z jeho vyjádření k žalobě, činí tak z důvodů finančních a časových. Je tedy nepochybné, že žalovaný jedná v souladu se svým hospodářským zájmem („ušetřit finance“, „věnovat čas podnikatelským aktivitám“ atd.) a získává tak ve srovnání s ostatními soutěžiteli, kteří zákonné povinnosti plní, soutěžní výhodu. Porušování právních předpisů je tak v daném případě u žalovaného spojeno se získáváním soutěžní výhody. Rozhodné však rovněž je, že podmínkou řádného fungování hospodářské soutěže je i transparentnost soutěžního prostředí a účastníků hospodářské soutěže jako takových, součástí dobrých mravů soutěže je proto i poskytování dostatečných informací jednotlivými soutěžiteli o sobě samotných (nejen o jimi nabízeném zboží a službách), a to jak pro ostatní soutěžitele a možné obchodní partnery, tak i pro možné své zákazníky a spotřebitele, k usnadnění jejich orientace v dané oblasti trhu. Žalovaný tím, že neposkytuje o svém podnikání žádné aktuální údaje, a to ani v povinném rozsahu (nezveřejňuje ani ty dokumenty, jež mu ukládají právní předpisy), jedná v rozporu s dobrými mravy soutěže. Důsledkem tohoto jednání je, že nyní ostatní soutěžitelé, ani případní zákazníci nemají možnost získat o žalovaném informace, na které by měli – při řádném plnění zákonných povinností žalovaným – nárok, neboť informace, obsažené ve výroční zprávě a účetní závěrce účetních jednotek zapisovaných do obchodního rejstříku, jsou veřejné a komukoliv přístupné. Pokud soud prvního stupně dospěl k závěru, že jednání žalovaného není jednáním v rozporu s dobrými mravy soutěže, je jeho rozhodnutí v této části nesprávné. Z výše uvedené plyne, že pokud žalovaný nesplnil svoje zákonné povinnosti a v důsledku tohoto jednání získává oproti jiným

soutěžitelům soutěžní výhodu a vylučuje dostatečnou informovanost ostatních účastníků trhu a spotřebitelů co do postavení žalovaného a jeho soutěžních výkonů, je takovéto jednání jednáním v rozporu s dobrými mravy soutěže. Pokud pak jde o poslední zákonnou podmínku generální klauzule nekalé soutěže, formulované v § 44 odst. 1 ObchZ, tj. způsobilost jednání přivodit soutěžitelům nebo spotřebitelům újmu, pak odvolací soud má za to, že i tato podmínka je v jednání žalovaného splněna. Jak ostatně plyne již ze shora uvedeného, nedostatek informací o žalovaném, jež žalovaný vědomě vytváří, může být tou okolností, jež ostatní účastníky na straně poptávky i nabídky přivede k mylnému či chybnému rozhodnutí ohledně žalovaného a smluvních vztahů s ním. Jak uvedl Nejvyšší soud ČR ve svém rozhodnutí ze dne 29.04.2008 sp. zn. 32 Cdo 139/2008 (jež je přístupné na jeho webových stránkách), při posuzování otázky, zda jednání soutěžitele je či není způsobilé přivodit újmu jiným soutěžitelům nebo spotřebitelům, je nutno přihlídnout ke všem okolnostem konkrétního případu. Právní posouzení tohoto znaku generální klauzule nekalé soutěže v sobě zahrnuje několik podstatných závěrů učiněných k dílčím otázkám (viz Hajn, P.: Soutěžní chování a právo proti nekalé soutěži, 1. vydání, Brno, Masarykova univerzita, 2000, s. 127-128), a to: a) Pouhé způsobení újmy soutěžiteli (nebo možnost způsobení takové újmy) ještě nevyovídá o nekalém charakteru soutěžního jednání. ... Jestliže je druhým působena hospodářská újma takovými prostředky, které jsou v hospodářském boji považovány za soutěžně slušné (to nevylučuje určitou dávku soutěžní agresivity, soutěžní lstivosti), nelze z toho vyvozovat protiprávnost takového jednání. V hospodářském soutěžním boji se neuplatní starořímská zásada „neminem laedere“. b) Pro kvalifikaci „nekalá soutěž“ se vyžaduje pouhá způsobilost přivodit újmu soutěžitelům nebo spotřebitelům, není tedy nutný sám vznik újmy. Možnost, že jednomu nebo druhému z uvedených subjektů bude způsobena újma, musí být ovšem možností reálnou, nikoliv vyspekulovanou a velmi nepravděpodobnou. Pokud by určité jednání bylo zakazováno jen na základě vysoce teoretické možnosti újmy, šlo by o málo důvodné omezení podnikatelské svobody. c) Zákon nijak neurčuje rozsah újmy, která musí z určitého jednání alespoň hrozit, aby takové jednání mohlo být posouzeno jako nekalosoutěžní; nehovoří např. o újmě značného rozsahu, újmě podstatné apod. I tu bude záležet na tom, jak bude vykládán pojem „újma“; v rozhodovací praxi lze dospět k názoru, že újma (ať již hrozící nebo skutečně existující) v zanedbatelném rozsahu vlastně újmou není.

*I s přihlédnutím k uvedeným hlediskům odvolací soud má za to, že vědomé vytváření stavu neinformovanosti o žalovaném a jeho dosavadních soutěžních výkonech, odmítnutí zveřejnění informací o sobě alespoň v zákonem uloženém rozsahu, je jednání, jež může ostatním soutěžitelům a spotřebitelům újmu přivodit již pro nemožnost ověřit si faktický stav a dosavadní výsledky podnikání žalovaného. Lze shrnout, že vytčené jednání žalovaného odvolací soud odlišně od soudu prvního stupně hodnotí jako jednání, které beze zbytku naplňuje generální klauzuli nekalé soutěže dle ust. § 44 odst. 1 ObchZ a uzavírá, že tímto jednáním dlouhodobě navozený stav je stavem závadným a pokud žalobce, jako osoba oprávněná hájit zájmy soutěžitelů a spotřebitelů dle ust. § 54 odst. 1 ObchZ, uplatnil nárok na odstranění tohoto závadného stavu, pak bylo na místě žalobě podle § 53 ObchZ vyhovět. Odvolací soud proto změnil výrok I. rozsudku soudu prvního stupně podle § 220 odst. 1 o.s.ř. tak, že žalovanému uložil v souladu se zákonným zněním úpravy (§ 38i odst. 1 písm. c/ ObchZ, § 21a zákona o účetnictví) povinnost zveřejnit své výroční zprávy a účetní závěrky, pokud nejsou součástí výroční zprávy, za roky 2007 až 2010 jejich uložením do sbírky listin obchodního rejstříku, vedeného Krajským soudem v Českých Budějovicích, ve lhůtě tří dnů od právní moci rozsudku a rozhodl o nákladech řízení před soudy obou stupňů.<sup>19</sup>*

---

<sup>19</sup> Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 24.10.2012 sp.zn. 3 Cmo 162/2012.

## 4. Nefinanční vykazování velkých obchodních korporací z pohledu práva

Zákon č.462/2016 Sb. přinesl novinky v oblasti nefinančního vykazování účetních jednotek. Novelou zákona č.563/1991 Sb. o účetnictví přibyla nová část osm, která stanovuje podmínky nefinančního vykazování. Tímto krokem se do českého práva začlenila směrnice č. 2013/34/EU<sup>20</sup> a následné změny dané směrnicí 2014/95/EU<sup>21</sup>, kterou si Evropská komise klade za cíl nejen zlepšit srovnatelnost úrovně informací poskytovaných podniky ve všech členských státech EU v oblasti sociální a v oblasti životního prostředí, ale i posílit důvěru veřejnosti ve vykazované údaje prostřednictvím zvýšení konzistence konkrétních údajů a tím následně usnadnit přeshraniční investice.

### 4.1. Obecně k vykazování nefinančních informací <sup>22</sup>

Nefinanční zpráva vedení podniku je důležitou součástí účetního výkaznictví. Měla by podávat pravdivý přehled o vývoji činnosti podniku a o jeho situaci, a to způsobem přiměřeným rozsahu a složitosti podnikatelské činnosti. Tyto informace by se neměly omezovat jen na finanční aspekty podnikání daného podniku a měly by obsahovat analýzu environmentálních a sociálních aspektů tohoto podnikání, která je nezbytná k pochopení vývoje, výsledků a situace daného podniku.

Zákon o účetnictví nedefinuje přesně do detailu, co by mělo být obsahem zprávy vedení podniku. Základní požadavky na metodiku je možné nalézt v §32 písm. g) zákona o účetnictví<sup>23</sup>. Účetní jednotky by měly uvést nefinanční informace

<sup>20</sup> SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS

<sup>21</sup> SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY 2014/95/EU ze dne 22. října 2014, kterou se mění směrnice 2013/34/EU, pokud jde o uvádění nefinančních informací a informací týkajících se rozmanitosti některými velkými podniky a skupinami

<sup>22</sup> BÁRKOVÁ, D., HEŘMANOVÁ, A. a kol. *Vykazování nefinančních informací ve světle corporate governance*. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta právnická, (2020). Publikace je v době zpracování této diplomové práce v tisku. Já jsem přímým a jediným autorem této kapitoly.

<sup>23</sup> Zákon č. 563/1991 Sb. *zákon o účetnictví*, §32 písm. g)

(2) Nefinanční informace podle odstavce 1 se uvádějí v této struktuře:

- a) stručný popis obchodního modelu účetní jednotky uvádějící nefinanční informace nebo skupiny,
- b) popis opatření, která účetní jednotka uvádějící nefinanční informace nebo skupina ve vztahu k těmto otázkám uplatňuje, včetně uplatňovaných postupů náležité péče; není-li k některé z těchto otázek uplatňováno žádné opatření, uvádí se odůvodnění, z jakého důvodu se opatření v dané otázce neuplatňuje,
- c) popis výsledků těchto opatření,
- d) popis hlavních rizik souvisejících s těmito otázkami, jež jsou spojeny s činností účetní jednotky uvádějící nefinanční informace nebo skupiny, včetně, přichází-li to u ní v úvahu a je-li to přiměřené,

v rozsahu, který je potřebný k pochopení vývoje účetní jednotky anebo skupiny, jejíž je účetní jednotka součástí. Ohled při sestavování této zprávy by měl být brát zejména se zřetelem na výkonnost a dopady činnosti účetní jednotky do jednotlivých požadovaných oblastí vykazování.

Každá účetní jednotka se při sestavování této zprávy musí zamyslet nad způsobem, jak tento dokument sestaví. Kvalitně, zajímavě a jednoduše popsané nefinanční informace mohou pomoci získat společnosti na trhu prestiž, případně i nové investory, nové zákazníky. Otevřenost korporátní politiky je jedna z konkurenčních výhod společnosti. Pro každého autora takové zprávy je velmi důležité popsat jednotlivé události z pohledu dosažených cílů, jak byly ustanoveny, jejich vývoj v čase a výsledky, včetně konečné implementace v praxi. Transparentnost takových informací bude vzbuzovat v cílovém čtenáři důvěru k uvedeným výsledkům, což by se následně mělo projevit i v důvěře k produktům nebo službám poskytovaných společností trhu. Existují i jiné podnikatelské jednotky (např. banky), kterých se nefinanční vykazování týká. Nicméně obsahem této diplomové práce je pouze pohled na velké obchodní korporace.

## **4.2. Vykazování o životním prostředí<sup>24</sup>**

### **4.2.1. Životní prostředí na základě právních norem EU**

Právní základ problematiky životního prostředí EU již na úrovni primárního práva čl. 191 odst. 2 SFEU, podle kterého je politika Evropské Unie v oblasti životního prostředí založena na zásadách obezřetnosti a prevence, odvracení ohrožení životního prostředí především u zdroje a na zásadě „znečišťovatel platí“.<sup>25</sup> Tyto

---

*s jejími obchodními vztahy, výrobky nebo službami, které by mohly mít nepříznivé dopady v těchto oblastech, a způsobu, jakým tato účetní jednotka uvádějící nefinanční informace nebo skupina tato rizika řídí,*

*e) nefinanční klíčové ukazatele výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti.*

<sup>24</sup> BÁRKOVÁ, D., HEŘMANOVÁ, A. a kol. *Vykazování nefinančních informací ve světle corporate governance*. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta právnická, (2020). Publikace je v době zpracování této diplomové práce v tisku. Já jsem přímým a jediným autorem této kapitoly.

<sup>25</sup> *Smlouva o fungování Evropské unie 2012/C 326/01*

**HLAVA XX - ŽIVOTNÍ PROSTŘEDÍ**

**Článek 191**

*1. Politika Unie v oblasti životního prostředí přispívá k sledování následujících cílů:*

- zachování, ochrana a zlepšování kvality životního prostředí,
- ochrana lidského zdraví,
- uvažlivé a racionální využívání přírodních zdrojů,
- podpora opatření na mezinárodní úrovni určených k řešení regionálních a celosvětových problémů životního prostředí, a zejména boj proti změně klimatu.

*2. Politika Unie v oblasti životního prostředí je zaměřena na vysokou úroveň ochrany, přičemž přihlíží k rozdílné situaci v jednotlivých regionech Unie. Je založena na zásadách obezřetnosti a*

zásady jsou zmiňovány i v Sedmém akčním programu Společenství pro životní prostředí platným do roku 2020.<sup>26</sup>

---

*prevence, odvracení ohrožení životního prostředí především u zdroje a na zásadě "znečišťovatel platí".*

*V této souvislosti obsahují harmonizační opatření odpovídající požadavkům ochrany životního prostředí, popřípadě ochrannou doložku, na základě, které jsou členské státy zmocněny přijmout z mimoekonomických důvodů ochrany životního prostředí dočasná opatření podléhající kontrolnímu procesu Unie.*

*3. Při přípravě politiky v oblasti životního prostředí přihlédně Unie k:*

- dostupným vědeckým a technickým údajům,
- podmínkám životního prostředí v různých regionech Unie,
- možnému prospěchu a nákladům plynoucím z činnosti nebo nečinnosti,
- hospodářskému a sociálnímu rozvoji Unie jako celku a vyváženému rozvoji jejích regionů.

*4. V rámci svých pravomocí spolupracují Unie a členské státy se třetími zeměmi a s příslušnými mezinárodními organizacemi. Podrobnosti spolupráce Unie mohou být předmětem dohod mezi Uní a dotýčnými třetími stranami.*

*Předchozím pododstavcem není dotčena pravomoc členských států jednat v mezinárodních orgánech a uzavírat mezinárodní smlouvy.*

*Článek 192*

*(bývalý článek 175 Smlouvy o ES)*

*1. Evropský parlament a Rada řádným legislativním postupem po konzultaci s Hospodářským a sociálním výborem a Výborem regionů rozhodnou, jakou činnost bude Unie vyvíjet, aby bylo dosaženo cílů uvedených v článku 191.*

*2. Odchylně od rozhodovacího postupu stanoveného v odstavci 1 a aniž je dotčen článek 114, přijme Rada zvláštním legislativním postupem a po konzultaci s Evropským parlamentem, Hospodářským a sociálním výborem a Výborem regionů jednomyslně:*

*a) předpisy především fiskální povahy;*

*b) opatření týkající se:*

- územního plánování,
- hospodaření s vodními zdroji nebo týkající se přímo nebo nepřímo dostupnosti vodních zdrojů,
- využívání půdy, s výjimkou hospodaření s odpady;

*c) opatření významně ovlivňující volbu členského státu mezi různými energetickými zdroji a základní skladbu jeho zásobování energií.*

*Rada může na návrh Komise jednomyslně po konzultaci s Evropským parlamentem, Hospodářským a sociálním výborem a Výborem regionů rozhodnout o použití řádného legislativního postupu na oblasti uvedené v prvním pododstavci.*

*3. Evropský parlament a Rada přijímají řádným legislativním postupem po konzultaci s Hospodářským a sociálním výborem a Výborem regionů všeobecné programy činnosti, v nichž stanoví přednostní cíle, kterých má být dosaženo.*

*Opatření nezbytná pro provádění těchto programů se přijmou za podmínek uvedených v odstavci 1 nebo 2, podle povahy věci.*

*4. Aniž jsou dotčena určitá opatření Unie, členské státy financují a provádějí politiku v oblasti životního prostředí.*

*5. Zahrnuje-li opatření založené na ustanoveních odstavce 1 náklady považované orgány členského státu za neměrné a aniž je dotčena zásada "znečišťovatel platí", stanoví toto opatření přiměřená ustanovení ve formě:*

- dočasné výjimky a/nebo
- finanční podpory z Fondu soudržnosti zřízeného podle článku 177.

*Článek 193*

*(bývalý článek 176 Smlouvy o ES)*

*Ochranná opatření přijatá podle článku 192 nejsou překážkou tomu, aby každý členský stát zachovával nebo zaváděl přísnější ochranná opatření. Tato opatření musí být slučitelná se Smlouvami. Oznamují se Komisi.*

<sup>26</sup> Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 1386/2013 / EU ze dne 20. listopadu 2013 o obecném akčním programu Unie pro životní prostředí do roku 2020 „Dobré bydlení v mezích naší planety“ Text s významem pro EHP, dostupné na: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32013D1386>



Informace související s udržitelným rozvojem je možné nalézt i například v ustanovení čl. 3 odst. 3 SEU<sup>27</sup>.

Na úrovni EU nalezneme i tzv. projektové posuzování (neboli posuzování záměrů), jehož předmětem je posouzení vlivů určitých konkrétních soukromých i veřejných záměrů např. staveb, dálnic, továren, parkovišť, supermarketů, ale také i činností a technologií, pro které je základním pramenem práva směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/92/EU o posuzování vlivů některých veřejných a soukromých záměrů na životní prostředí (tzv. směrnice EIA). V roce 2014 byla revidována (novelizována, změněna), a to prostřednictvím směrnice 2014/52/EU, kterou musely členské státy implementovat (provést) do 16. května 2017.

#### **4.2.2. Životní prostředí na základě mezinárodního práva**

Nejvýznamnějším a zároveň nejčastěji se vyskytujícím pramenem mezinárodního práva jsou mezinárodní úmluvy, vyskytují se ve formě bilaterálních ujednání (dvoustranné smlouvy) nebo multilaterální ujednání (mnohostranné). Mezi zásadní multilaterální mezinárodní úmluvy týkající se posuzování vlivů na životní prostředí jsou např. *Úmluva o posuzování vlivů na životní prostředí přesahujících hranice států* (sjednána v roce 1991 ve finském Espoo, v České republice je vyhlášena pod č. 91/2001 Sb. m. s.) - stanoví procesní požadavky, které musejí státy aplikovat v případech záměrů, které by mohly mít významné vlivy na životní prostředí přesahující státní hranice (tzv. mezistátní nebo též přeshraniční posuzování).

Dalším dokumentem je také *Protokol o strategickém posuzování vlivů na životní prostředí k Úmluvě o posuzování vlivů na životní prostředí přesahujících hranice států* (sjednán v roce 2003 v Kyjevě, v ČR je vyhlášen pod č. 71/2010 Sb. m. s.) - upravuje způsob, jakým se má při přípravě plánů a politik přihlížet k zájmům ochrany životního prostředí a zdraví.

Důležitým dokumentem je i *Úmluva o přístupu k informacím, účasti veřejnosti na rozhodování a přístupu k právní ochraně v záležitostech životního prostředí*

---

<sup>27</sup> SMLOUVA O EVROPSKÉ UNII (KONSOLIDOVANÉ ZNĚNÍ)

Čl. 3

Odst. 3. Unie vytváří vnitřní trh. Usiluje o udržitelný rozvoj Evropy, založený na vyváženém hospodářském růstu a na cenové stabilitě, vysoce konkurenceschopném sociálně tržním hospodářství směřujícím k plné zaměstnanosti a společenskému pokroku a na vysokém stupni ochrany a zlepšování kvality životního prostředí. Podporuje vědecký a technický pokrok.

(sjednána v roce 1998 v dánském Aarhusu, v ČR je vyhlášena pod č. 124/2004 Sb. m. s.) - upravuje zejména požadavky na účast veřejnosti při povolování činností vyjmenovaných v příloze a dále pravidla, kdo a za jakých podmínek může u nezávislého a nestranného orgánu napadat hmotnou a procesní zákonnost rozhodnutí o povolení takových činností.

Zásadní jsou i aktivity OSN týkající se udržitelného rozvoje, které můžeme nalézt pod názvem „ Transforming our World: The 2030 Agenda for Sustainable Development (*Přeměna našeho světa: Agenda pro udržitelný rozvoj 2030*). Jedná se o 17 Cílů udržitelného rozvoje (SDGs), které představují program rozvoje na následujících 15 let (období 2015-2030). Tyto cíle jsou výsledkem tříletého procesu vyjednávání, který začal na Konferenci OSN o udržitelném rozvoji v roce 2012 v Riu de Janeiro. Na formulaci SDGs se podílely všechny členské státy OSN, zástupci občanské společnosti, podnikatelské sféry, akademické obce i občané ze všech kontinentů. Agendu udržitelného rozvoje oficiálně schválil summit OSN 25. září 2015 v New Yorku.<sup>28</sup>

Na základě pravidel zakotvených v Ústavě ČR se mezinárodní smlouvy, kterými je ČR vázána a které jsou ratifikované a vyhlášené ve Sbírce mezinárodních smluv, stávají součástí českého právního řádu, tedy jsou vnitrostátně bezprostředně závazné a mají aplikační přednost před zákonem.

#### **4.2.3. Životní prostředí na základě právních norem v ČR**

Ústavní základ nalezneme již v Ústavě<sup>29</sup> a Listině základních práv a svobod<sup>30</sup>. Ústava i Listina základních práv a svobod obsahují preambule – myšlenkové a hodnotové směřování a orientace – především odpovědnosti vůči budoucím generacím za osud veškerého života na Zemi.<sup>31</sup>

<sup>28</sup> Cíle udržitelného rozvoje (SDGs), dostupné na: <https://www.osn.cz/osn/hlavni-temata/sdgs/>

<sup>29</sup> Zákon č. 1/1993 Sb. ÚSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY ze dne 16. prosince 1992

<sup>30</sup> USNESENÍ předsednictva České národní rady ze dne 16. prosince 1992 o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky. Ústavní zákon č. 2/1993 Sb. ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.

<sup>31</sup> LISTINA ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD, Ústavní zákon č. 2/1993 Sb. ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb. - Federální shromáždění na základě návrhů České národní rady a Slovenské národní rady, uznávajíc neporušitelnost přirozených práv člověka, práv občana a svrchovanost zákona, navazujíc na obecně sdílené hodnoty lidství a na demokratické a samosprávné tradice našich národů, pamětlivo trpkých zkušeností z dob, kdy lidská práva a základní svobody byly v naší vlasti potlačovány, vkládajíc naději do zabezpečení těchto práv společným úsilím všech svobodných národů, vycházejíc z práva českého národa a slovenského národa na sebeurčení, připomínajíc si svůj díl odpovědnosti vůči budoucím generacím za osud veškerého lidstva na Zemi a vyjadřujíc vůli,

V preambuli v Ústavě se můžeme dočíst o (...) *odhodláni společně střežit a rozvíjet zděděné přírodní a kulturní, hmotné a duchovní bohatství, (...)*. Další zmínka je v článku 7: „*Stát dbá o šetrné využívání přírodních zdrojů a ochranu přírodního bohatství*“.

Ústavní základy stanovují práva i povinnosti a odpovědnosti a omezení některých základních práv a svobod z důvodu ochrany životního prostředí. V tomto ohledu se za stěžejní musí považovat pravidla obsažená v čl. 35 odst. 3<sup>32</sup>, navazující na čl. 11 odst. 3 (vlastnictví zavazuje)<sup>33</sup>, stanovící zákaz při výkonu práv ohrožovat nebo poškozovat životní prostředí. Na druhé straně tento ústavní zákon zaručuje právo vlastnit majetek a podnikat.

Soukromoprávní odpovědnost za životní prostředí můžeme odvodit z ustanovení §5 Občanského zákoníku<sup>34</sup>. Tento paragraf upravuje povinnost postupovat s profesionální péčí vyplývající z určitého povolání nebo stavu. Tato povinnost platí nepochybně pro podnikatele, u nichž lze očekávat věcné znalosti a zkušenosti, které se váží k oboru podnikání každého podnikatele. Pokud podnikatel nejedná s potřebnou úrovní odbornosti a péče, musí nést následky s tím spojené. Ve vztahu k životnímu prostředí a vykazování dopadu podnikání na životní prostředí lze říci, že v tomto ustanovení nalezneme základní materii pro důvod nefinančního vykazování. Vědět a být schopen prokázat a vykázat, jaké oblasti životního prostředí jsou ovlivňovány podnikáním se dá považovat za základní znalosti nutné k odpovědnému podnikání.

---

*aby se Česká a Slovenská Federativní Republika důstojně zařadila mezi státy, jež tyto hodnoty ctí, usneslo se na této Listině základních práv a svobod:*

<sup>32</sup> LISTINA ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD, HLAVA ČTVRTÁ, Hospodářská, sociální a kulturní práva čl. 35 odst. Čl.11odst.3

(3) *Vlastnictví zavazuje. Nesmí být zneužito na újmu práv druhých anebo v rozporu se zákonem chráněnými obecnými zájmy. Jeho výkon nesmí poškozovat lidské zdraví, přírodu a životní prostředí nad míru stanovenou zákonem.*

<sup>33</sup> LISTINA ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD, HLAVA DRUHÁ, Lidská práva a základní svobody čl.11 odst.3

(3) *Vlastnictví zavazuje. Nesmí být zneužito na újmu práv druhých anebo v rozporu se zákonem chráněnými obecnými zájmy. Jeho výkon nesmí poškozovat lidské zdraví, přírodu a životní prostředí nad míru stanovenou zákonem.*

<sup>34</sup> Zákon č.89/2012 Sb. ze dne 3. února 2012 občanský zákoník, §5 odst.1.

(1) *Kdo se veřejně nebo ve styku s jinou osobou přihlásí k odbornému výkonu jako příslušník určitého povolání nebo stavu, dává tím najevo, že je schopen jednat se znalostí a pečlivostí, která je s jeho povoláním nebo stavem spojena. Jedná-li bez této odborné péče, jde to k jeho tíži.*

Dopady nesprávného podnikání, z pohledu životního prostředí, mohou mít vliv na chráněnou osobnost člověka včetně jeho přirozených práva výslovně uvedených v §81 občanského zákoníku<sup>35</sup>. Právo žít v příznivém životním prostředí požívá ochrany a jak uvádí §82 občanského zákoníku, tak pokud jsou tato práva dotčena, tak má člověk právo domáhat se toho, aby bylo od neoprávněného zásahu upuštěno nebo, aby byl odstraněn jeho následek. Eliminovat dopady nesprávného podnikání z pohledu životního prostředí je možné například díky zákonu č.100/2001 Sb. *Zákon o posuzování vlivů na životní prostředí a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o posuzování vlivů na životní prostředí)*. Tento proces se nazývá EIA (z anglického *Environmental Impact Assessment*, česky: Vyhodnocení vlivů na životní prostředí).<sup>36</sup> Předmět úpravy toho zákona je posuzování vlivů záměrů na životní prostředí a veřejné zdraví a postup fyzických osob, právnických osob, správních orgánů a územních samosprávných celků při tomto posuzování. Tomuto posuzování podléhají koncepce a záměry, pokud splňují podmínky uvedené v tomto zákoně. Účelem zákona je pomoci udržitelnému rozvoji společnosti.

Úspěch v soutěži (hospodářské i jiné) bývá často preferovaným cílem. Snaha dosáhnout „vítězství“ v soutěži pak ohrožuje přežití jednotlivce a vyvolává rizika pro přežití lidského druhu a ohrožuje i ekologický stav planety. K úkolům práva mj. patří, aby přispívalo k rovnováze, k rozumné proporcionalitě mezi různými životními hodnotami. Takto lze chápat i význam či účel ustanovení § 2987 občanského zákoníku<sup>37</sup> zejména pak v souvislosti s právem člověka na zdraví a s

---

<sup>35</sup> Zákon č.89/2012 Sb. *občanský zákoník*, § 81

(1) *Chráněna je osobnost člověka včetně všech jeho přirozených práv. Každý je povinen ctít svobodné rozhodnutí člověka žít podle svého.*

(2) *Ochranu požívají zejména život a důstojnost člověka, jeho zdraví a právo žít v příznivém životním prostředí, jeho vážnost, čest, soukromí a jeho projevy osobní povahy.*

<sup>36</sup> Ministerstvo životního prostředí, Posuzování vlivů na životní prostředí, dostupné na:

[https://www.mzp.cz/cz/posuzovani\\_vlivu\\_zivotni\\_prostredi](https://www.mzp.cz/cz/posuzovani_vlivu_zivotni_prostredi)

Posuzování vlivů na životní prostředí (dále jen „proces EIA, proces SEA“) je v České republice upraveno zákonem č. 100/2001 Sb., o posuzování vlivů na životní prostředí, v platném znění, který nahradil původní zákon č. 244/1992 Sb. Proces posuzování vlivů záměrů a koncepcí na životní prostředí je založen na systematickém zkoumání a posuzování jejich možného působení na životní prostředí. Smyslem je zjistit, popsat a komplexně vyhodnotit předpokládané vlivy připravovaných záměrů a koncepcí na životní prostředí a veřejné zdraví ve všech rozhodujících souvislostech. Cílem procesu je zmírnění nepříznivých vlivů realizace na životní prostředí.

<sup>37</sup> Zákon č.89/2012 Sb. *občanský zákoník*, § 2987

*Ohrožení zdraví nebo životního prostředí*

*Ohrožení zdraví nebo životního prostředí je jednání, jímž soutěžitel zkrsluje podmínky hospodářské soutěže tím, že provozuje výrobu, uvádí na trh výrobek nebo provádí výkon ohrožující zájem na ochraně zdraví nebo životního prostředí chráněný zákonem, aby tak získal pro sebe nebo pro jiného prospěch na úkor jiného soutěžitele nebo zákazníků.*

jeho právem žít v příznivém životním prostředí (§ 81 odst. 2 občanského zákoníku) a ovšem také s právem na podnikání podle čl. 26 LZPS.<sup>38</sup>

Důležitým dokumentem týkající se oblasti životního prostředí je *zákon č. 17/1992 Sb. zákon o životním prostředí ve znění pozdějších předpisů*, který již v §1 vysvětluje účel zákona, pojmy, které vymezuje a základní zásady ochrany životního prostředí, přičemž vychází z principu trvale udržitelného rozvoje.

#### **4.2.4. Vykazování nefinančních informací o životním prostředí**

Jak již bylo uvedeno, jednou z klíčových oblastí povinného nefinančního vykazování je oblast životní prostředí. Jak správně uchopit tuto oblast vykazování uvedu na modelovém příkladu.

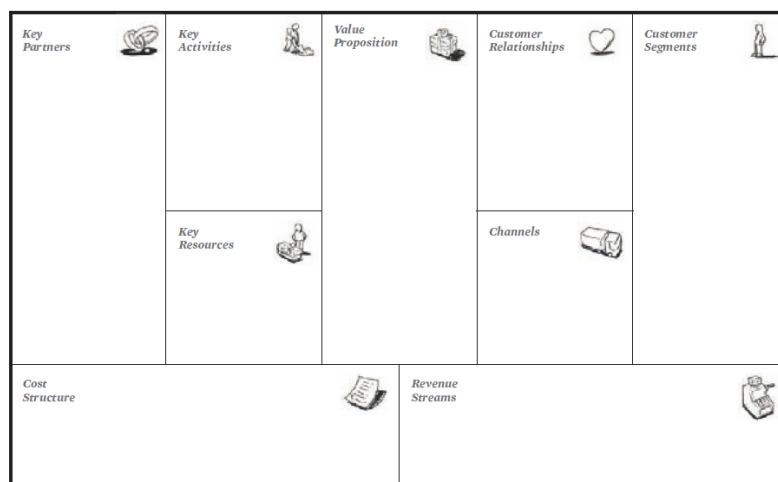
Základem je, že by účetní jednotka měla nejprve určit a popsat svůj obchodní model. Příkladem pro tvorbu obchodního modelu může být grafický koncept zvaný Canvas (neboli Plátno) jehož hlavním autorem je Alexander Osterwalder a spoluautorem je Yves Pigneur. Grafické schéma Canvas se dá rozdělit na levou stranu, která identifikuje produkt a na stranu pravou, která se zabývá trhem. Toto schéma se skládá z devíti komplexních stavebních bloků, které dohromady vytváří ucelený obchodní model. Podle Osterwaldera a Pigneura členění těchto devíti stavebních bloků popisuje stěžejní pilíře každého podnikání:

- hodnotovou nabídku
- popis vztahu mezi firmou a hlavními obchodními partnery, který zahrnuje především zákaznický segment, distribuční kanály, vztahy se zákazníky a klíčové obchodní partnery
- popis klíčových obchodních činností firmy
- finanční stránku podnikání

---

<sup>38</sup> JANČÁŘOVÁ, Ilona, Jakub, HANÁK, Ivana, PRŮCHOVÁ, a kolektiv. *Vlastník a podnikatel při ochraně životního prostředí*. Brno: Masarykova Univerzita, 2015. 452 s. ISBN-13:978-80-210-7951-9.

The Business Model Canvas



Obrázek č.1.: Devět bloků obchodního modelu Canvas<sup>39</sup>

Oblast výkaznictví o životním prostředí může společnost rozdělit například na oblast zákonných požadavků vztahující se k působení společnosti a na ostatní aktivity v oblasti ochrany životního prostředí uskutečňované společností nad rámec zákonů a zákonných opatření. Obě tyto oblasti by měly být popsány ve zprávě a je vhodné je rozřadit do všech devíti bloků obchodního modelu.

Společnost může využít i informace/nezávazné pokyny uvedené ve Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017<sup>40</sup>, které zní:

*„Podnik by měl uvádět relevantní informace o skutečných a potenciálních dopadech svých operací na životní prostředí a o tom, jak současné a předvídatelné environmentální záležitosti mohou ovlivnit vývoj, výkonnost nebo postavení podniku.*

Může se jednat o:

- významné informace o prevenci a omezování znečištění,
- dopad využívání energie na životní prostředí,
- přímé a nepřímé emise do ovzduší<sup>41</sup>,
- využívání a ochranu přírodních zdrojů (např. voda, půda) a související ochranu biologické rozmanitosti,
- nakládání s odpady,

<sup>39</sup> OSTERWALDER, Alexander, Yves, PIGNEUR: *Business model generation*. ISBN: 978-0470-87641-1. Vydalo nakladatelství BizBooks v Brně roku 2016 ve společnosti Albatros Media a. s. se sídlem Na Pankráci 30, Praha 4. Číslo publikace 23647.

<sup>40</sup> Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017 C (2017) 4234 final -Pokyny pro vykazování ne finančních informací (metodika vykazování ne finančních informací)

<sup>41</sup> Včetně emisí skleníkových plynů, toxických látek, acidifikujících a eutrofizujících látek atd.

- dopady přepravy nebo využívání produktů a služeb a nakládání s nimi na životní prostředí a
- vývoj zelených produktů a služeb.

#### ***Příklad a klíčové ukazatele výkonnosti***

*Podnik může uvést významné informace na základě metodik specifikovaných v konkrétních právních předpisech. Například přílohy doporučení Komise (EU) č. 179/2013 obsahují metody stanovení environmentální stopy produktu a environmentální stopy organizace. Jedná se o metody posouzení životního cyklu, které podnikům umožňují identifikovat pro každý produkt nebo pro celou organizaci: i) nejrelevantnější dopady a ii) procesy, které k nim přispívají, a emise v celém rozsahu dodavatelského řetězce. Dopady na životní prostředí lze vykazovat samostatně nebo jako jediné agregované skóre.*

*Podniky mohou ve vhodných případech odkazovat na významné informace poskytnuté v souvislosti s konkrétními požadavky na podávání environmentálních zpráv<sup>42</sup>.*

#### ***Příklad a klíčové ukazatele výkonnosti***

*Podnik může zvážit možnost uvést klíčové ukazatele výkonnosti jako např.:*

- *energetickou náročnost a zlepšení energetické náročnosti,*
- *spotřebu energie z neobnovitelných zdrojů a energetickou náročnost,*
- *emise skleníkových plynů v metrických tunách ekvivalentu CO<sub>2</sub> a intenzitu emisí skleníkových plynů,*
- *emise jiných znečišťujících látek (měřené v absolutních hodnotách a z hlediska náročnosti),*
- *těžbu přírodních zdrojů,*
- *dopady na přírodní kapitál a biologickou rozmanitost a závislost na těchto aspektech,*
- *nakládání s odpady (např. míru recyklace)“.*

---

<sup>42</sup> *Jako například povinnosti vyplývající ze směrnic EU (směrnice o průmyslových emisích, systém obchodování s emisemi, rámcová směrnice o vodě, REACH, směrnice o skládkách, směrnice o vozidlech s ukončenou životností, směrnice o odpadních elektrických a elektronických zařízeních a směrnice o omezení používání některých nebezpečných látek) a evropského registru uniků a přenosů znečišťujících látek.*

#### 4.2.5. Závěr o vykazování o působení na životní prostředí

Závěrem lze říci, že základní zákonná úprava oblasti životního prostředí je na úrovni EU i vnitrostátních zákonů jasná, důvody ochrany a cíle jsou srozumitelné. Následně již záleží jen na podnikatelském subjektu, jak se k této problematice postaví a jak ji zahrne do svého obchodního procesu a zda se dokáže s enviromentálními cíli ztotožnit a plnit je. Koncept by měl být jasný a srozumitelný pro všechny stupně organizace každého podnikatelského subjektu. Pomůckou může být i určitý motivační prvek/heslo/vzor (např. obrázek 2) nebo celá koncepce (viz. obrázek č.3)



Obrázek č.2: StromeCZECH,

Zdroj: [https://www.daikinczech.cz/cz\\_cz/index/o-dicz/nase-hodnoty/zivotni-prostredi.html](https://www.daikinczech.cz/cz_cz/index/o-dicz/nase-hodnoty/zivotni-prostredi.html)



Obrázek č.3: GreenHeart

Zdroj: <https://www.daikin.com/csr/environment/management/greenheart.html>

### 4.3. Vykazování o sociálních a zaměstnaneckých otázkách <sup>43</sup>

#### 4.3.1. Sociální a zaměstnanecké otázky na základě právních norem EU

Základy sociální a zaměstnanecké politiky EU můžeme nalézt již v Smlouvě o založení EHS (Římské úmluvě) z roku 1957<sup>44</sup>. V obsahu její preambuli můžeme číst závazek ke snižování rozdílů ve vývoji mezi regiony. Deklaruje se také podpora zlepšování životních a pracovních podmínek a zaměstnanosti pracujících s cílem

<sup>43</sup> BÁRKOVÁ, D., HEŘMANOVÁ, A. a kol. *Vykazování nefinančních informací ve světle corporate governance*. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta právnická, (2020). Publikace je v době zpracování této diplomové práce v tisku. Já jsem přímým a jediným autorem této kapitoly.

<sup>44</sup> SMLOUVA O ZALOŽENÍ EVROPSKÉHO HOSPODÁŘSKÉHO SPOLEČENSTVÍ, dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/collection/eu-law/treaties/treaties-founding.html?locale=cs>  
<https://eur-lex.europa.eu/collection/eu-law/treaties/treaties-founding.html?locale=cs>



jejich postupného sladění a zlepšení. Na podporu tomuto cíli byl téhož roku založen Evropský sociální fond.

Za další důležitý dokument ve vývoji sociální politiky můžeme označit třeba „*Chartu základních sociálních práv zaměstnanců*“ z roku 1989, kterou Česká republika ratifikovala až v roce 1999 a v následujícím roce ji vyhlásila ve Sbírce mezinárodních smluv pod č. 14/2000 Sb. m.s..<sup>45</sup>

Základní informace související se sociální oblastí a zaměstnaností je možné nalézt i například v ustanovení čl. 3 odst. 3 *Smlouvy o Evropské unii* (dále jen SEU)<sup>46</sup> nebo ve *Smlouvě o fungování Evropské unie 2012/C 326/01*, která ve své preambuli potvrzuje za základní cíl svého úsilí neustálé zlepšování životních a pracovních podmínek svých národů, dále uznává, že odstranění stávajících překážek vyžaduje dohodnutý postup, aby byl zabezpečen trvalý rozvoj, vyvážený obchod a korektní hospodářská soutěž. Další politiky lze nalézt v *Hlavě IX. Zaměstnanost. a Hlavě X. Sociální politika*.

Více podrobností týkající se zaměstnanosti a sociální problematiky na úrovni EU je zaneseno i v závazku předneseném předsedou Evropské komise Jean-Claude Junckerem k prohlášení evropského pilíře sociálních práv dne 17. listopadu 2017<sup>47</sup>



Obrázek č.4.: Evropský pilíř sociálních práv

Zdroj: [https://ec.europa.eu/commission/priorities/deeper-and-fairer-economic-and-monetary-union/european-pillar-social-rights\\_cs](https://ec.europa.eu/commission/priorities/deeper-and-fairer-economic-and-monetary-union/european-pillar-social-rights_cs)

<sup>45</sup>

[https://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=2000&typeLaw=mezinarodni\\_smlouva&what=Rok&stranka=6](https://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=2000&typeLaw=mezinarodni_smlouva&what=Rok&stranka=6)

<sup>46</sup> *SMLOUVA O EVROPSKÉ UNII (KONSOLIDOVANÉ ZNĚNÍ)*

Čl.3

*Odst. 3. Unie vytváří vnitřní trh. Usiluje o udržitelný rozvoj Evropy, založený na vyváženém hospodářském růstu a na cenové stabilitě, vysoce konkurenceschopném sociálně tržním hospodářství směřujícím k plné zaměstnanosti a společenskému pokroku a na vysokém stupni ochrany a zlepšování kvality životního prostředí. Podporuje vědecký a technický pokrok.*

<sup>47</sup> [https://ec.europa.eu/commission/priorities/deeper-and-fairer-economic-and-monetary-union/european-pillar-social-rights\\_cs](https://ec.europa.eu/commission/priorities/deeper-and-fairer-economic-and-monetary-union/european-pillar-social-rights_cs) “ *Dnes se zavazujeme k dodržování 20 zásadních principů a práv. Od práva na spravedlivou mzdu po právo na zdravotní péči, od celoživotního vzdělávání přes lepší rovnováhu mezi pracovním a soukromým životem či rovnost žen a mužů po minimální příjem – prostřednictvím evropského pilíře sociálních práv bude EU hájit práva svých občanů v rychle se měnícím světě.* “

Evropský pilíř sociálních práv usiluje o zajištění nových a účinnějších práv občanů. Zaměřuje se na 3 hlavní oblasti (viz. obrázek č.2 níže), což jsou především rovné příležitosti a přístup na trh práce, dále spravedlivé pracovní podmínky, a sociální ochrana a sociální začlenění.



Obrázek č.5: Tři pilíře Evropských sociálních práv

Zdroj:

[https://ec.europa.eu/commission/sites/betapolitical/files/european\\_pillar\\_of\\_social\\_rights.pdf](https://ec.europa.eu/commission/sites/betapolitical/files/european_pillar_of_social_rights.pdf)

#### 4.3.2. Sociální a zaměstnanecké otázky na základě mezinárodního práva

Jedním ze zdrojů informací pro směrnici EU v oblasti zaměstnanosti a sociálních otázek byla i *Tripartitní deklarace Mezinárodní organizace práce o zásadách pro nadnárodní společnosti a sociální politice*<sup>48</sup>, dále také i obecné zásady OSN v oblasti podnikání a lidských práv, které provádějí rámec OSN „*Chránit, dodržovat a napravovat*“.<sup>49</sup> Tyto zásady „UNGP“ odkazují na „mezinárodně uznávaná lidská práva“. Detailní seznam je obsažený v Mezinárodní listině lidských práv (která je tvořena Všeobecnou deklarací spolu s mezinárodními pakty lidských práv a opčními protokoly k Mezinárodnímu paktu o občanských a politických právech).<sup>50</sup>

V projektech a plánech Mezinárodní organizace práce<sup>51</sup> lze najít mnoho zdrojů pro nefinanční vykazování a také pro zamyšlení o současných sociálních procesech v korporaci, případně náměty na jejich zlepšení.

<sup>48</sup> Tripartitní deklarace Mezinárodní organizace práce o zásadách pro nadnárodní společnosti a sociální politice, dostupné na: <https://www.ilo.org/dyn/normlex/en/f?p=1000:61:::NO:61::>  
Pracovní překlad:

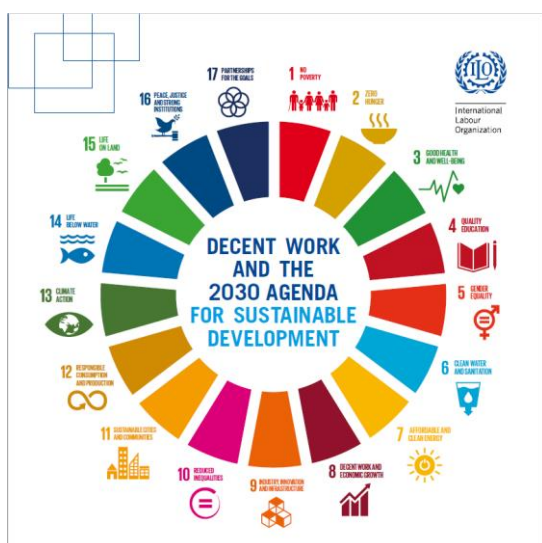
[https://ipodpora.odbory.info/soubory/dms/wysiwyg\\_uploads/8c2e798673fa6d8b/uploads/Tripartitni\\_deklarace\\_o\\_nadnarod.pdf](https://ipodpora.odbory.info/soubory/dms/wysiwyg_uploads/8c2e798673fa6d8b/uploads/Tripartitni_deklarace_o_nadnarod.pdf)

<sup>49</sup> Obecné zásady OSN v oblasti podnikání a lidských práv, které provádějí rámec OSN, dostupné na: [https://docs.wixstatic.com/ugd/409d1c\\_7c9b91c1a7dd40d79ec674b3f958c1ee.pdf](https://docs.wixstatic.com/ugd/409d1c_7c9b91c1a7dd40d79ec674b3f958c1ee.pdf)

<sup>50</sup> Lidská práva – OSN, dostupné na: <http://www.archiv.osn.cz/lidska-prava/?kap=6&subkap=8>

<sup>51</sup> International Labour Organisation: <https://www.ilo.org/global/lang--en/index.htm>

Jedním z námětů může být například i Agenda 2030<sup>52</sup> a její cíle.



Obrázek č.6: Agenda 2030

Zdroj: [https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/documents/publication/wcms\\_436923.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/documents/publication/wcms_436923.pdf)

#### 4.3.3. Sociální a zaměstnanecké otázky na základě právních norem v ČR

Ústavní základ dané problematiky můžeme nalézt v *Ústavě*<sup>53</sup> a *Listině základních práv a svobod*<sup>54</sup>. Ústava i Listina základních práv a svobod obsahují preambule – myšlenkové a hodnotové směřování a orientace – a to především uznáním neporušitelnosti přirozených práv člověka, práv občana a svrchovanosti zákona.<sup>55</sup>

V preambuli v *Ústavě* se můžeme dočíst „*My, občané (...) odhodláni budovat, chránit a rozvíjet Českou republiku v duchu nedotknutelných hodnot lidské důstojnosti a svobody jako vlast rovnoprávných, svobodných občanů, kteří jsou si*

<sup>52</sup> Decent work and the 2030 Agenda for sustainable development, dostupné na:

[https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/documents/publication/wcms\\_436923.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/documents/publication/wcms_436923.pdf)

<sup>53</sup> Zákon č.1/1993 Sb. *ÚSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY* ze dne 16. prosince 1992

<sup>54</sup> *USNESENÍ předsednictva České národní rady ze dne 16. prosince 1992 o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky. Ústavní zákon č. 2/1993 Sb. ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.*

<sup>55</sup> *LISTINA ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD - Federální shromáždění na základě návrhů České národní rady a Slovenské národní rady, uznávajíc neporušitelnost přirozených práv člověka, práv občana a svrchovanost zákona, navazujíc na obecně sdílené hodnoty lidství a na demokratické a samosprávné tradice našich národů, pamětlivo trpkých zkušeností z dob, kdy lidská práva a základní svobody byly v naší vlasti potlačovány, vkládajíc naděje do zabezpečení těchto práv společným úsilím všech svobodných národů, vycházejíc z práva českého národa a slovenského národa na sebeurčení, připomínajíc si svůj díl odpovědnosti vůči budoucím generacím za osud veškerého lidstva na Zemi a vyjadřujíc vůli, aby se Česká a Slovenská Federativní Republika důstojně zařadila mezi státy, jež tyto hodnoty ctí, usneslo se na této Listině základních práv a svobod:*

*vědomí svých povinností vůči druhým a zodpovědnosti vůči celku, jako svobodný a demokratický stát, založený na úctě k lidským právům a na zásadách občanské společnosti, (...). Další zmínka je v článku 2 odst. (4) „Každý občan může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá.“, případně můžeme navázat i na čl.4 „Základní práva a svobody jsou pod ochranou soudní moci“.*

Zásadní ustanovení čl.1 Listiny základních práv a svobod hovoří o svobodě lidí, rovnosti v důstojnosti a právech.<sup>56</sup> Na tuto formulaci je nutno myslet vždy, když budeme nastavovat sociální komunikaci nebo diskutovat o právech zaměstnanců. V návaznosti na tento článek Listiny a oblast „potenciální diskriminace“ je zásadní vzít v patrnost i čl.3 zejména odst.1.<sup>57</sup>

Konkrétnější práva týkající se vykazované oblasti najdeme v ustanovení: *Hlava IV. Hospodářská, sociální a kulturní práva*. Především problematika práva svobodně se sdružovat s jinými na ochranu svých hospodářských a sociálních zájmů, oblast existence a funkce odborů, práva na spravedlivou odměnu za práci a na uspokojivé pracovní podmínky, právo na zvýšenou ochranu zdraví při práci pro vybrané skupiny zaměstnanců, ochranu žen v těhotenství při pracovních vztazích atd.

Právo na ochranu osobnosti člověka včetně všech jeho přirozených práv definuje ustanovení §81 občanského zákoníku<sup>58</sup>. Pokud jsou tato práva dotčena, tak má člověk právo domáhat se toho, aby bylo od neoprávněného zásahu upuštěno nebo, aby byl odstraněn jeho následek. Takto lze chápat i význam či účel ustanovení § 2987 občanského zákoníku<sup>59</sup> zejména pak v souvislosti s právem člověka na zdraví

---

<sup>56</sup> LISTINA ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD, HLAVA PRVNÍ, Obecná ustanovení

Čl.1 Lidé jsou svobodní a rovni v důstojnosti i v právech. Základní práva a svobody jsou nezadatelné, nezcižitelné, nepromlčitelné a nezrušitelné.

<sup>57</sup> LISTINA ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD, HLAVA PRVNÍ, Obecná ustanovení

Čl.3 odst. (1) Základní práva a svobody se zaručují všem bez rozdílu pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry a náboženství, politického či jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení.

<sup>58</sup> Zákon č.89/2012 Sb. občanský zákoník Oddíl 6 - Osobnost člověka - Pododdíl 1 - Obecná ustanovení § 81

(1) Chráněna je osobnost člověka včetně všech jeho přirozených práv. Každý je povinen ctít svobodné rozhodnutí člověka žít podle svého.

(2) Ochrany požívají zejména život a důstojnost člověka, jeho zdraví a právo žít v příznivém životním prostředí, jeho vážnost, čest, soukromí a jeho projevy osobní povahy.

<sup>59</sup> Zákon č.89/2012 Sb. občanský zákoník, § 2987

*Ohrožení zdraví nebo životního prostředí*

*Ohrožení zdraví nebo životního prostředí je jednání, jímž soutěžitel zkrsluje podmínky hospodářské soutěže tím, že provozuje výrobu, uvádí na trh výrobek nebo provádí výkon ohrožující zájem na*

a s jeho právem žít v příznivém životním prostředí (§ 81 odst. 2 občanského zákoníku).

Základním předpisem pracovního práva, který upravuje právní vztahy, které vznikají při výkonu závislé činnosti je Zákoník práce<sup>60</sup>, kde především ustanovení §1 písm. a) <sup>61</sup> vymezuje přímo v právním předpise pět základních zásad pracovního práva.

Další zákony a zákonná ustanovená týkající se této vykazované oblasti lze nalézt napříč celým právním řádem. Pro účely nefinančního vykazování je zásadní se alespoň v základu s nimi seznámit.

#### **4.3.4. Sociální a zaměstnanecké otázky v oblasti „dobrovolnosti“ plnění**

Celosvětově existuje velké množství organizací, které se zabývají sociálními otázkami a otázkami zaměstnanosti především v globálním měřítku. Jejich vliv je poměrně velký, byť jejich zásady a doporučení jsou na dobrovolné bázi. Dalo by se říci, že čím větší je jejich propagace v médiích, mezi veřejností a v rámci sociálních sítí, tím větší sílu mají na uskutečnění svých cílů. Dominovým efektem následně nikdo nechce být na tzv. „black listu“ organizací, které mají dominantní postavení na sociální globální úrovni.

#### **4.3.5. Vykazování nefinančních informací o sociálních a zaměstnaneckých otázkách**

Získávání a sběr nefinančních údajů uvnitř společnosti může být poměrně náročný a komplexní úkol. Součástí těchto poskytnutých informací by mělo být více „know-how“, než jen soulad se všemi zákonnými předpisy.

---

*ochraně zdraví nebo životního prostředí chráněný zákonem, aby tak získal pro sebe nebo pro jiného prospěch na úkor jiného soutěžitele nebo zákazníků.*

<sup>60</sup> Zákon č. 262/2006 Sb. ze dne 21. dubna 2006 zákoník práce ve znění pozdějších předpisů

<sup>61</sup> Zákon č. 262/2006 Sb ze dne 21. dubna 2006 zákoník práce § 1 písm. a)

*(1) Smysl a účel ustanovení tohoto zákona vyjadřují i základní zásady pracovněprávních vztahů, jimiž jsou zejména*

*a) zvláštní zákonná ochrana postavení zaměstnance,*

*b) uspokojivé a bezpečné podmínky pro výkon práce,*

*c) spravedlivé odměňování zaměstnance,*

*d) řádný výkon práce zaměstnancem v souladu s oprávněnými zájmy zaměstnavatele,*

*e) rovné zacházení se zaměstnanci a zákaz jejich diskriminace.*

*(2) Zásady zvláštní zákonné ochrany postavení zaměstnance, uspokojivých a bezpečných pracovních podmínek pro výkon práce, spravedlivého odměňování zaměstnance, rovného zacházení se zaměstnanci a zákazu jejich diskriminace vyjadřují hodnoty, které chrání veřejný pořádek.*

V předcházejících kapitolách bylo uvedeno několik zásadních zákonných i doporučených informačních zdrojů, které mohou být využity při sestavení nefinanční zprávy, ovšem klíčové pro nefinanční výkaznictví není jen zákonný soulad, ale především uvědomění si současných, a i následných rizik v dané oblasti vykazování a nacházení jejich řešení.

Společnost může využít i informace/nezávazné pokyny uvedené ve Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017<sup>62</sup>, které zní:

*„Podniky by měly uvést významné informace o sociálních a zaměstnaneckých otázkách. Zahrnují tyto aspekty:*

- *provádění základních úmluv Mezinárodní organizace práce,*
- *problémy týkající se rozmanitosti, např. rozmanitosti z hlediska pohlaví a rovného zacházení v zaměstnání a povolání (včetně věku, pohlaví, sexuální orientace, náboženství, zdravotního postižení, etnického původu a jiných relevantních aspektů),*
- *pracovní otázky včetně konzultace se zaměstnanci a/nebo účasti zaměstnanců, podmínek v zaměstnání a pracovních podmínek,*
- *vztahy v odborech včetně dodržování odborových práv,*
- *řízení lidského kapitálu včetně řízení restrukturalizace, řízení profesního postupu a zaměstnatelnosti, systému odměňování a odborného vzdělávání,*
- *bezpečnost a ochrana zdraví při práci,*
- *spotřebitelské vztahy včetně spokojenosti zákazníků, dostupnosti, produktů s možnými dopady na zdraví a bezpečnost spotřebitelů,*
- *dopady na zranitelné spotřebitele,*
- *odpovědný marketing a výzkum a*
- *vztahy ve společnosti, včetně sociálního a ekonomického rozvoje místních komunit.*

*Podniky mohou považovat za užitečné vycházet z obecně uznávaných vysoce kvalitních rámců, např. směrnice OECD pro nadnárodní společnosti, tripartitní deklarace Mezinárodní organizace práce o zásadách pro nadnárodní společnosti a sociální politiku nebo normy ISO 26000.*

---

<sup>62</sup> Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017 C (2017) 4234 final - Pokyny pro vykazování nefinančních informací (metodika vykazování nefinančních informací)

### ***Příklad a klíčové ukazatele výkonnosti***

*Podnik může zvážit možnost uvést klíčové ukazatele výkonnosti na základě aspektů jako např.:*

- *rozmanitosti z hlediska pohlaví a jiných aspektů rozmanitosti,*
- *zaměstnanců, kteří mají nárok na rodičovskou dovolenou, v členění podle pohlaví,*
- *pracovníků, kteří se podílejí na činnostech s vysokým rizikem konkrétních úrazů nebo nemocí,*
- *počtu pracovních úrazů, typů zranění nebo nemocí z povolání,*
- *fluktuace zaměstnanců,*
- *poměru zaměstnanců, kteří pracují na základě smluv na dobu určitou, v členění podle pohlaví,*
- *průměrného počtu hodin odborného vzdělávání za rok na jednoho zaměstnance v členění podle pohlaví,*
- *procesů konzultace se zaměstnanci,*
- *počtu zaměstnaných osob se zdravotním postižením.*

Český zákon o účetnictví <sup>63</sup> specifikoval čtyři minimální oblasti, které musí být v rámci nefinančních výkaznictví uvedeny.

Zajímavá data, která nám mohou ukázat budoucí vývoje na zaměstnaneckém trhu a zároveň umožňují se zamyslet nad vývojem pracovní síly v korporaci, jsou

---

<sup>63</sup> Zákon č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví § 32 písm. g) *Nefinanční informace*

(1) *Účetní jednotka uvádějící nefinanční informace uvede nefinanční informace v rozsahu potřebném k pochopení vývoje účetní jednotky nebo skupiny, její výkonnosti a postavení a dopadů její činnosti, a to nefinanční informace týkající se alespoň otázek*

*a) životního prostředí,*

*b) sociálních a zaměstnaneckých,*

*c) respektování lidských práv a*

*d) boje proti korupci a úplatkařství.*

(2) *Nefinanční informace podle odstavce 1 se uvádějí v této struktuře:*

*a) stručný popis obchodního modelu účetní jednotky uvádějící nefinanční informace nebo skupiny,*

*b) popis opatření, která účetní jednotka uvádějící nefinanční informace nebo skupina ve vztahu k těmto otázkám uplatňuje, včetně uplatňovaných postupů náležité péče; není-li k některé z těchto otázek uplatňováno žádné opatření, uvádí se odůvodnění, z jakého důvodu se opatření v dané otázce neuplatňuje,*

*c) popis výsledků těchto opatření,*

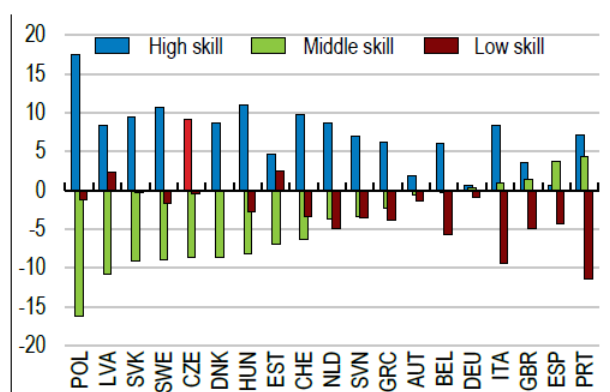
*d) popis hlavních rizik souvisejících s těmito otázkami, jež jsou spojeny s činností účetní jednotky uvádějící nefinanční informace nebo skupiny, včetně, přichází-li to u ní v úvahu a je-li to přiměřené, s jejími obchodními vztahy, výrobky nebo službami, které by mohly mít nepříznivé dopady v těchto oblastech, a způsobu, jakým tato účetní jednotka uvádějící nefinanční informace nebo skupina tato rizika řídí,*

*e) nefinanční klíčové ukazatele výkonnosti, které se vztahují k příslušné podnikatelské činnosti.*

například tzv. Hospodářské přehledy – OECD<sup>64</sup>. Materiál je shrnutím hospodářského přehledu České republiky 2018. Za vydání přehledu je odpovědný Výbor pro hospodářské přehledy (EDRC) OECD, který je pověřen zkoumáním hospodářské situace členských zemí. Zveřejněním budoucích potenciálních rizik v oblasti vzdělanosti, stárnutí populace a umožnění uchopení „volného trhu pracovní síly matek s malými dětmi“ dává možnosti, jak se na tato rizika připravit a pracovat s nimi.

**Obrázek D. Zaměstnanost se posouvá směrem k vysoce kvalifikovaným pracovním příležitostem**

Změna v procentním bodě podílu na celkové zaměstnanosti, od roku 2015 do roku 2025



High skill	Vysoká kvalifikace
Middle skill	Střední kvalifikace
Low skill	Nízká kvalifikace

Zdroj: Evropské středisko pro rozvoj odborného vzdělávání (Cedefop) (2017), Forecasting skill demand and supply.

Obrázek č.7: Zaměstnanost se posouvá směrem k vysoce kvalifikovaným pracovním příležitostem

Zveřejněním hlavních zjištění potenciálních rizik zaměstnanosti v oblasti vzdělanosti, dopady stárnutí populace a možnost uchopení „volného trhu pracovní síly matek s malými dětmi“ dává korporacím na vědomí, že je nutné s nimi počítat a je třeba se na ně připravit, případně rychle reagovat.

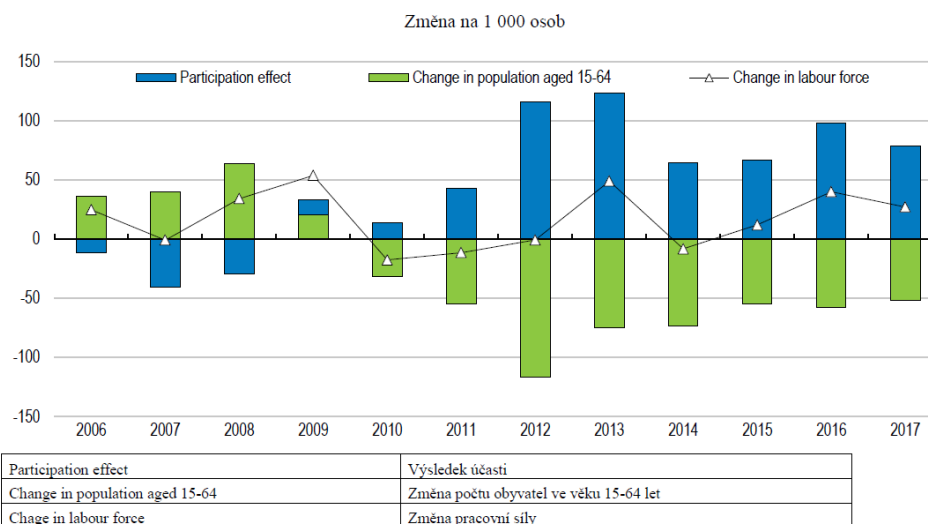
*„Nedostatek pracovníků se stává hlavní překážkou hospodářského růstu. Donedávna byl nedostatek pracovních sil způsobený demografickými změnami a vysokou zaměstnaností částečně kompenzován vyšší mírou ekonomické aktivity. Od roku 2010 vedl proces stárnutí k trvalému poklesu počtu obyvatel ve věku 15-64 let*

<sup>64</sup> [www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-czech-republic.htm](http://www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-czech-republic.htm)



(viz Obrázek 6). Tento negativní vliv na pracovní síly však byl ve většině let zmírněn vyšší mírou účasti osob, které v minulosti nebyly ekonomicky aktivní, jež přilákaly volná pracovní místa a vyšší výdělků. Hospodářství však čelí omezením na trhu práce a volná místa registrovaná na pracovištích vzrostla více než sedminásobně z 30 803 (prosinec 2010) na téměř 267 000 (duben 2018).<sup>65</sup>

Obrázek 6. Vyšší účast na trhu práce vyrovnává vliv stárnutí



Zdroj: OECD (2018), Labour Force Statistics (databáze).

Obrázek č.8: Vyšší účast na trhu práce vyrovnává vliv stárnutí

#### 4.3.6. Závěr o vykazování o sociálních a zaměstnaneckých otázkách

Sociální a zaměstnanecké otázky jsou jednou z klíčových oblastí pro každý podnikatelský subjekt. Zaměstnanci jsou základním stavebním kamenem každého podnikání. Péče o zaměstnance by měla být pro každý podnikatelský subjekt prioritou.

Dosáhnout spokojených zaměstnaneckých a sociálních vztahů ve společnosti lze mnoha způsoby, především ale záleží na konkrétním podnikatelském záměru a místních podmínkách. Proto trochu odlišný způsob by se měl aplikovat v případě malého rodinného podnikání, kde jsou blízké vztahy a jiná alternativa by měla být použita v případě velké nadnárodní korporace.

Jedním z možných způsobů je například vhodně nastavená a fungující firemní sociální kultura ve společnosti. Vztahy v dobře fungující firemní kultuře by měly

<sup>65</sup> OECD - Czech Republic Economic Snapshot, dostupné na: [www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-czech-republic.htm](http://www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-czech-republic.htm)

fungovat oběma směry, což znamená, že zaměstnanci i zaměstnavatelé by měly umět vhodně komunikovat, snažit se vzájemně pochopit své problémy a řešit je, případně alespoň mít snahu je řešit. Rádcem a prostředníkem při takové komunikaci se může stát třeba odborová rada.

V rámci korporace je třeba aktivně pracovat s lokálními cílovými skupinami (př. ženy s malými dětmi, mladí lidé, tělesně postižení atd.) Určitými nástroji mohou být např. tzv. „Family Days“, společné sportovní aktivity, soutěže, olympiády. Dalšími možnostmi v oblasti budování a zlepšování společenských vztahů ve skupině mohou být například tzv. „Team building“, nebo rozvojová školení pro zaměstnance).

Pokud se podaří správně a funkčně nastavit zaměstnanecké a sociální otázky ve společnosti, tak díky velmi rozšířeným sociálním sítím se následně „*zaměstnanecké public relations*“ se již postará o propagaci v rámci pracovního trhu v podstatě samo. Proto je zásadní uchopit nefinanční reporting ze všech stran, což znamená, uvědomit si, kdo bude příjemcem této zprávy, jeho intelektuální pochopení napsaného /řčeného a jeho schopnost s touto přijatou informací následně pracovat.

Pozor při chybné komunikaci mohou být informace šířeny i negativně, proto je třeba důsledně promyslet jakým způsobem jsou informace vykazovány.

#### **4.4. Vykazování o respektování lidských práv**

##### **4.4.1. Respektování lidských práv na základě právních norem EU**

Základní práva (neboli základní práva stanoví minimální normy k zajištění toho, aby se každému dostalo důstojného zacházení) platí pro všechny jednotlivce v EU nezávisle na jejich statusu či původu. Evropské společenství vznikalo jako ekonomické společenství. Římské smlouvy původně neobsahovaly žádné zvláštní ustanovení týkající se ochrany základních lidských práv. Smlouvy byly podepsány v Římě 25. března 1957. Jedná se o smlouvu zakládající Evropské hospodářské společenství (EHS) a smlouvu zakládající Evropské společenství pro atomovou energii (Euratom). Obě vstoupily v platnost 1. ledna 1958. Cílem EHS bylo prostřednictvím obchodu usilovat o integraci a hospodářský růst a vytvořit společný trh opírající se o volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu.

V současné době je stěžejní ustanovení v předpisu primárního práva, *Smlouvy o Evropské unii*, kde nalezneme v úvodu Článek 2<sup>66</sup> zavazující k dodržování lidských práv, včetně práv příslušníků menšin. Tato kritéria jsou i podmínkou členství v Evropské unii.

Katalog lidských práv nalezneme v *Listině základních svobod Evropské unie* z roku 2000, která se v roce 2009 po ratifikaci *Lisabonské smlouvy* stala součástí primárního práva, a tudíž i právně závazným dokumentem. Tato Listina je zároveň v souladu s právy poskytovanými *Evropskou úmluvou o lidských právech*. Listina základních práv Evropské unie stanoví všechna osobní, občanská, politická, ekonomická a sociální práva, kterých požívají lidé v Evropské unii. Doplňuje vnitrostátní systémy, ale nenahrazuje je. Pokud nejsou základní práva jednotlivců dodržována, musí v dané věci rozhodnout vnitrostátní soudy. Jednotlivci se také mohou obrátit na Evropský soud pro lidská práva, který rozhoduje o případech porušování občanských a politických práv, jež jsou stanovena v Evropské úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod. Ve zvláštních případech, kdy členský stát nedodržuje právní předpisy EU a porušuje něčí práva, může proti němu Evropská komise rovněž podat žalobu k Soudnímu dvoru Evropské unie.

Vedle základních právních norem EU najdeme i mnoho projektů a akčních plánů týkajících se lidských práv. Jako příklad je možno uvést *Strategický rámec EU pro lidská práva a demokracii z roku 2012*<sup>67</sup>, nebo *Akční plán EU pro lidská práva a demokracii*<sup>68</sup>.

#### **4.4.2. Respektování lidských práv na základě mezinárodního práva**

Mimo vnitrostátní úpravu lidských práv se Česká republika zavázala k dodržování lidských práv také skrze řadu mezinárodních dokumentů, přičemž za jeden z nejvýznamnější z nich lze považovat *Úmluvu o ochraně lidských práv a základních svobod*<sup>69</sup> (dále jen "Úmluva"). K fatické realizaci dodržování lidských práv

---

<sup>66</sup> Smlouva o Evropské unii, Článek 2: Unie je založena na hodnotách úcty k lidské důstojnosti, svobody, demokracie, rovnosti, právního státu a dodržování lidských práv, včetně práv příslušníků menšin. Tyto hodnoty jsou společné členským státům ve společnosti vyznačující se pluralismem, nepřijetností diskriminace, tolerancí, spravedlností, solidaritou a rovností žen a mužů.

<sup>67</sup> Strategický rámec EU pro lidská práva a demokracii z roku 2012, dostupné na: [https://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms\\_data/docs/pressdata/CS/foraff/131512.pdf](https://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/CS/foraff/131512.pdf)

<sup>68</sup> Akční plán EU pro lidská práva a demokracii, dostupný na: [https://www.consilium.europa.eu/media/30003/web\\_en\\_\\_actionplanhumanrights.pdf](https://www.consilium.europa.eu/media/30003/web_en__actionplanhumanrights.pdf)

<sup>69</sup> Úmluva a o ochraně lidských práv a základních svobod, dostupné na.

garantovaných v Úmluvě byl zřízen Evropský soud pro lidská práva, jehož judikatura nyní ovlivňuje způsob ochrany a interpretaci lidských práv také v České republice. Vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána, jsou podle čl. 10 Ústavy součástí právního řádu; stanoví-li mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva. Uvedené mezinárodní dokumenty mají tedy přednost v případě, že by vnitrostátní předpis byl v rozporu s lidskými právy, jejichž ochranu zaručují.

V oblasti norem mezinárodního práva týkajícího se lidských práv můžeme jako první katalog lidských práv jmenovat především Všeobecnou deklaraci lidských práv. Jde o nejznámější lidskoprávní dokument na světě. Všeobecná deklarace lidských práv byla slavnostně přijata Valným shromážděním OSN v roce 1948. Jde o právně nezávazný dokument, který ale stále slouží jako výchozí bod pro všechny mezinárodní lidskoprávní úmluvy. Formálně závaznou podobu mu daly (a lehce jej pozměnily) dva mezinárodní pakty o lidských právech. Prvním z nich je *Mezinárodní pakt o občanských a politických právech*. Pakt disponuje vlastním kontrolním mechanismem, kterým je Výbor pro lidská práva. Druhým dokumentem je *Mezinárodní pakt o hospodářských, sociálních a kulturních právech*. ČR je od okamžiku svého vzniku smluvní stranou, neboť sukcedovala do všech mezinárodních závazků České a Slovenské federativní republiky.

Nutnost mezinárodní regulace a spolupráce v oblasti dodržování lidských práv je dána skutečností, že působení nadnárodních společností přesahuje hranice a jurisdikci jednoho státu, většinou je tato kombinace multilaterální. Korporace působí v jednom státu a sídlí v jiném, nebo v jiných státech. Podnikatelé tak za hranicemi hledají nejen nové trhy, ale i příznivější právní prostředí pro své podnikání. Ochrana lidských práv je úkolem států. Pozitivní závazky státu jsou již přes půl století uznávány judikaturou Evropského soudu pro lidská práva. Většina států ratifikovala mezinárodní lidskoprávní smlouvy a dohlíží na jejich uplatňování, nicméně přesto se najdou některé státy, které tyto smlouvy neratifikovaly, případně je ratifikovaly, ale reálně je nenaplnují. Takto vzniká stav, kdy veřejná moc nevymáhá dodržování lidských práv z důvodu potenciálního odchodu investorů a velkých korporací.

V oblasti respektování lidských práv na mezinárodní úrovni musíme zmínit především *Obecné zásady OSN v oblasti podnikání a lidských práv*<sup>70</sup>, které provádějí rámec OSN „Chránit, dodržovat a napravovat“. Tento dokument pokrývá kromě jiného i odpovědnost podniku respektovat lidská práva. Základní principy OSN definují, co by měly vlády a podniky dělat, aby zabránily negativním dopadům na lidská práva způsobeným podnikáním a případně je řešily. Jasně rozlišují mezi tím, co se očekává od vlád a co se očekává od podniků. Obsahují také principy „nápravy“ – tedy co dělat, pokud podniky přesto lidská práva porušují. Zásadní je, aby podniky usilovali o předcházení nebo zmírnění nepříznivých dopadů na lidská práva, které souvisí přímo s jejich podnikáním, výrobky nebo službami, případně s obchodními vztahy. Podniky by měly mít zavedené politiky a procesy související s lidskými právy a systém vzdělávání zaměstnanců. Nastavení správné interní i externí komunikace týkající se respektování lidských práv vede následně ke správnému zhodnocení (zpětné vazbě) jednotlivých opatření.

#### **4.4.3. Respektování lidských práv na základě právních norem v ČR**

Respektování lidských práv je jedním z hlavních pilířů, na kterých stojí Česká republika (čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky: „Česká republika je svrchovaný, jednotný a demokratický právní stát založený na úctě k právům a svobodám člověka a občana“). Pro vnitřní aspekt lidských práv zřídila vláda post zmocněnce vlády pro lidská práva. Za vnější aspekt lidských práva odpovídá Ministerstvo zahraničních věcí (odbor lidských práv).

Povinnost státu chránit každého člověka před zásahy do lidských práv plynoucí z *Ústavy* konstatoval ve svých usneseních i Ústavní soud například ze dne 29. 10. 2013, sp. zn. I. ÚS 2886/13 a náleze ze dne 2. 3. 2015, sp. zn. I. ÚS 1565/14: „*Součástí pozitivních závazků státu chránit základní práva je jednak přijmout právní předpisy, které budou porušení základních práv zakazovat, a jednak vytvořit účinný justiční a administrativní systém, který zajistí, aby porušení těchto právních předpisů bylo potlačováno a trestáno [viz ustálenou judikaturu Evropského soudu pro lidská práva (dále též jen "ESLP") - např. rozsudek velkého senátu ve věci*

---

<sup>70</sup> Obecné zásady OSN v oblasti podnikání a lidských práv (United Nations Guiding Principles on Business and Human Rights – UNGP), dostupné na: [https://www.ohchr.org/Documents/Publications/GuidingPrinciplesBusinessHR\\_EN.pdf](https://www.ohchr.org/Documents/Publications/GuidingPrinciplesBusinessHR_EN.pdf)

*Öneryildiz proti Turecku ze dne 30. 11. 2004 č. 48939/99, § 91, a tam uvedené odkazy]. Pouze tak se zajistí, aby tyto předpisy byly účinné v praxi a působily preventivně. Není tedy na volné úvaze státu, zda a jakým způsobem bude postihovat porušení základních práv. Je jednoznačnou povinností státu zajistit ochranu základních práv, a to i prostřednictvím efektivního trestního řízení, resp. že v určitých situacích lze hovořit o účinné ochraně (obětí) pouze prostřednictvím trestního práva [nález pléna sp. zn. Pl. ÚS 17/10 ze dne 28. 6. 2011 (N 123/61 SbNU 767; 232/2011 Sb.), bod 61]. V některých případech může postačovat ochrana poskytovaná prostředky civilního práva, ať již samostatně, či ve spojení se správním právem. V situacích, ve kterých účinná ochrana základního práva vyžaduje ochranu prostřednictvím trestního práva, je poté povinností příslušných orgánů (orgánů činných v trestním řízení) provést účinné vyšetřování dané situace. Pokud účinné vyšetřování (ve smyslu judikatury Evropského soudu pro lidská práva; tento pojem nelze zaměňovat s terminologií trestního řádu, kde "vyšetřování" je specifická fáze trestního řízení) není provedeno, trestněprávní ochrana danému základnímu právu není účinná v praxi, neboť možná porušení trestních předpisů nebudou sankcionována. Účelem povinnosti účinného vyšetřování je, aby příslušné orgány identifikovaly příčiny namítaného porušení práva, a pokud je to nutné, přivedly viníky k odpovědnosti za jejich činy. Požadavek účinného vyšetřování je procesní povinností tzv. náležitě péče, a nikoliv povinností na výsledek. Účinné vyšetřování tak negarantuje žádný konkrétní výsledek, ale pouze řádnost postupu daného orgánu (viz usnesení sp. zn. I. ÚS 2886/13 ze dne 29. 10. 2013, bod 20).“*

V preambuli v Ústavě se můžeme dočíst o (...) *odhodláni budovat, chránit a rozvíjet Českou republiku v duchu nedotknutelných hodnot lidské důstojnosti a svobody jako vlast rovnoprávných, svobodných občanů, kteří jsou si vědomi svých povinností vůči druhým a zodpovědnosti vůči celku, jako svobodný a demokratický stát, založený na úctě k lidským právům a na zásadách občanské společnosti, jako součást rodiny evropských a světových demokracií, (...).* Další zmínka je hned v článku 1 *„Česká republika je svrchovaný, jednotný a demokratický právní stát založený na úctě k právům a svobodám člověka a občana.“*, dále také v článku 4 *„Základní práva a svobody jsou pod ochranou soudní moci.“*

Ústavní základ v *Listině základních práv a svobod*<sup>71</sup>, mimo myšlenek a hodnotového směřování a orientaci uvedených přímo v preambuli, obsahuje zásadní pravidla pro lidská práva a stanovuje základní zásady a podmínky výkonu a uplatňování práv a svobod v České republice.

Hned v *Hlavě první*<sup>72</sup> najdeme obecná ustanovení týkající se základních lidských práv především zásada rovnosti v důstojnosti i právech, nezczizitelnost, nepromlčitelnost práv, nemožnost způsobení újmy na právech pro uplatňování jeho základních práv a svobod.

#### 4.4.4. Vykazování nefinančních informací o respektování lidských práv

V předcházejících kapitolách bylo uvedeno několik zásadních zákonných i doporučených informačních zdrojů, které mohou být podpůrně využity při sestavení nefinanční zprávy o respektování lidských práv. Ne vždy je jednoduché informace o respektování lidských práv přesně vyhodnotit, popsat a případně číselně vyjádřit. Ani zákon č. 563/1991 Sb. *Zákon o účetnictví* § 32 písm. g)

---

<sup>71</sup> USNESENÍ předsednictva České národní rady ze dne 16. prosince 1992 o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky. Ústavní zákon č. 2/1993 Sb. ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.

<sup>72</sup> USNESENÍ předsednictva České národní rady ze dne 16. prosince 1992 o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky. Ústavní zákon č. 2/1993 Sb. ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.

##### Článek 1

Lidé jsou svobodní a rovni v důstojnosti i v právech. Základní práva a svobody jsou nezadatelné, nezczizitelné, nepromlčitelné a nezrušitelné.

##### Článek 2

(1) Stát je založen na demokratických hodnotách a nesmí se vázat ani na výlučnou ideologii, ani na náboženské vyznání.

(2) Státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.

(3) Každý může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá.

##### Článek 3

(1) Základní práva a svobody se zaručují všem bez rozdílu pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry a náboženství, politického či jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení.

(2) Každý má právo svobodně rozhodovat o své národnosti. Zakazuje se jakékoli ovlivňování tohoto rozhodování a všechny způsoby nátlaku směřující k odnárodňování.

(3) Nikomu nesmí být způsobena újma na právech pro uplatňování jeho základních práv a svobod.

##### Článek 4

(1) Povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod.

(2) Meze základních práv a svobod mohou být za podmínek stanovených Listinou základních práv a svobod (dále jen "Listina") upraveny pouze zákonem.

(3) Zákonná omezení základních práv a svobod musí platit stejně pro všechny případy, které splňují stanovené podmínky.

(4) Při používání ustanovení o mezích základních práv a svobod musí být šetřeno jejich podstaty a smyslu. Taková omezení nesmějí být zneužívána k jiným účelům, než pro které byla stanovena.

Nefinanční informace, neuvádí jasný návod, jak takové vykazování správně uchopit, popsat a zhodnotit.

Korporace mohou tak využít například svých vnitropodnikových schémat a nastavených kritérií. Avšak je-li to možné, měly by být používány standardizované ukazatele, včetně historického vývoje. Doporučuje se zvolit mezinárodně uznávané standardy pro nefinanční výkaznictví, například: Standardy pro nefinanční výkaznictví postavené na *Obecných principech pro byznys a lidská práva*.<sup>73</sup>

Zásadní pro velké obchodní korporace jsou informace uvedené ve Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017<sup>74</sup>, které zní:

### ***Dodržování lidských práv***

*Podniky by měly uvádět významné informace o potenciálních a skutečných dopadech své činnosti na držitele práv. Za dobrou praxi se považuje, aby podnik vyjádřil svůj závazek dodržovat lidská práva. V rámci tohoto závazku lze definovat, co podnik očekává od svého vedení, zaměstnanců a obchodních partnerů ve vztahu k lidským právům včetně základních pracovních norem. Informace mohou vysvětlit, či práva závazek řeší, například práva dětí, žen, původních obyvatel, osob se zdravotním postižením, místních komunit, drobných zemědělců, obětí obchodování s lidmi a práva pracovníků včetně těch, kteří pracují na základě smluv na dobu určitou, pracovníků v dodavatelských řetězcích nebo subdodavatelů, migrujících pracovníků a jejich rodin.*

*Podniky by měly zvážit možnost uvést významné informace o náležité péči v oblasti lidských práv a o procesech a mechanismech zavedených s cílem předcházet porušování lidských práv. Může se například jednat o způsob, kterým smlouvy podniku se společnostmi v jeho dodavatelském řetězci řeší problematiku lidských práv a kterým podnik zmírňuje potenciální negativní dopady na lidská práva a zjednává přiměřenou nápravu, dojde-li k porušení lidských práv. Významné uvedené informace mohou například charakterizovat, jak podnik přistupuje mimo jiné k obecným zásadám v oblasti podnikání a lidských práv, které provádějí rámec OSN „Chránit, dodržovat a napravovat“, k směrnici OECD pro nadnárodní*

---

73 UN Guiding Principles reporting Framework, dostupné na <http://www.ungpreporting.org/>

74 Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017 C (2017) 4234 final -Pokyny pro vykazování nefinančních informací (metodika vykazování nefinančních informací)



*společnosti a tripartitní deklaraci Mezinárodní organizace práce o zásadách pro nadnárodní společnosti a sociální politiku.*

#### ***Příklad a klíčové ukazatele výkonnosti***

*Podnik může zvážit uvedení významných informací a klíčových ukazatelů výkonnosti týkajících se těchto aspektů:*

- *vzniku závažných dopadů na lidská práva v souvislosti s jeho činnostmi nebo rozhodnutími,*
- *procesu přijímání a řešení stížností a zmírňování a zjednávání nápravy porušení lidských práv,*
- *operací a dodavatelů, kteří čelí významnému riziku porušování lidských práv,*
- *procesů a opatření k předcházení obchodování s lidmi v souvislosti se všemi formami využívání, nucené práce a dětské práce, prekarizované práce a nebezpečných pracovních podmínek, zejména pokud jde o zeměpisné oblasti s větším rizikem vystavení zneužívání,*
- *nakolik jsou jeho zařízení, dokumenty a internetové stránky dostupné osobám se zdravotním postižením,*
- *dodržování svobody sdružování,*
- *spolupráce s příslušnými zúčastněnými stranami.*

Vedle toho se podniky mohou zaměřit i na další, vnitrostátní rámce, jako je například *Národní akční plán pro byznys a lidská práva na období 2017-2022*<sup>75</sup>. Tento akční plán vychází z výše zmíněných obecných zásad OSN v oblasti podnikání a lidských práv a modifikuje je na podmínky podnikatelského prostředí České republiky. Je spíše jakýmsi zhodnocením, analýzou současného stavu a zároveň nabízí možná východiska pro podniky, včetně kapitoly zabývající se samotným nefinančním vykazováním.

#### **4.4.5. Závěr o vykazování o respektování lidských práv**

*„Pokud stát právně nevymáhá dodržování respektování lidských práv, je zde přesto morální a etická povinnost každého člověka lidská práva zachovávat. Jinými slovy, tato pravidla je třeba respektovat ne proto, že je zde státní moc, která nás k tomu nutí, ale proto, že určité jednání je všeobecně, na základě konsenzu mezinárodního*

---

<sup>75</sup> Národní akční plán pro byznys a lidská práva na období 2017-2022, dostupné na: <https://www.narodniportal.cz/legislativa/narodni-akcni-plan-pro-byznys-a-lidska-prava-na-obdobi-2017-2022/>

*společensví, chápano jako nežádoucí samo o sobě. Lidská práva jsou proto dnes považována za součást mezinárodního „ius cogens“, což je činí závaznými pro všechny státy světa, bez ohledu na to, zda ratifikovaly příslušné mezinárodní smlouvy.*

*Pokud tedy podnikatel působí ve státě, který neposkytuje lidským právům ochranu, neznámá to, že má volné ruce k jejich porušování. Dodržování lidských práv je i pro podnikatele morálním závazkem, bez ohledu na to, zda jej státní moc vynucuje. A ačkoliv naprostá většina podnikatelů tento závazek skutečně respektuje, občas se setkáme s případem, kdy tomu tak není. Dá se s určitým respektem hovořit o morální povinnosti podnikatelů samotných, aby byly tyto standardy dodržovány. Řešení tohoto problému je v zájmu všech. Nejen v zájmu přímo poškozených a širokého okruhu potenciálních obětí, ale také podnikatelů samotných. Excesy několika jednotlivců poškozují reputaci nadnárodního byznysu jako celku, a rovněž i dobré jméno států, ze kterých škůdce pochází. Podnikání bez ohledu na lidská práva pokrývá podnikatelské prostředí a přináší nekalou konkurenční výhodu. Uzavření této regulatorní mezery je nezbytné k zajištění rovných podmínek pro všechny. Je povinností státu, aby jednání proti lidským právům sankcionoval.“<sup>76</sup>*

## **4.5. Boj proti korupci a úplatkářství**

### **4.5.1. Boj proti korupci a úplatkářství na základě právních norem EU**

První kroky EU, respektive Evropského společenství týkající se boje proti korupci a úplatkářství lze najít v Úmluvě o ochraně finančních zájmů Evropských společenství, která vstoupila v platnost v roce 2002. Nenajdeme v ní však definici korupce a úplatkářství ani závazky a postupy, jak proti ní právně vystupovat. Tato Úmluva je ale zásadní v tom, že byla stavebním kamenem pro následné protokoly z roku 1996 a 1997, které již konkrétněji zavazovaly členské státy k boji proti korupci a úplatkářství. První protokol zavázal členské státy k přijetí účinných opatření k postihu úplatkářství, do něhož jsou zapojeni úředníci Evropského společenství. Druhý protokol z roku 1997 už zavázal všechny členské státy k přijetí opatření v sankcionování právnických osob za korupční jednání. Korupce v soukromém sektoru je zařazena a upravena na základě Rámcového rozhodnutí

---

<sup>76</sup> Národní akční plán pro byznys a lidská práva na období 2017 – 2022, dostupné na: [https://narodniportal.cz/wpcontent/uploads/2017/12/narodni\\_akci\\_plan\\_byznys\\_a\\_lidskaprava.pdf](https://narodniportal.cz/wpcontent/uploads/2017/12/narodni_akci_plan_byznys_a_lidskaprava.pdf)

Rady č. 2003/568/SVV ze dne 22.7.2003 o boji s korupcí v soukromém sektoru<sup>77</sup> a Společné akce ze dne 22.12.1998 přijaté Radou na základě čl. K.3 Smlouvy o Evropské unii o korupci v soukromém sektoru.

Vzhledem k rozmáhajícím se případům korupce přijala v červnu roku 2011 tzv. protikorupční balíček.<sup>78</sup> Ten obsahuje sdělení Komise o boji proti korupci v EU, rozhodnutí o zřízení protikorupčního informačního mechanismu, zprávu o provádění rámcového rozhodnutí Rady o boji proti korupci v soukromém sektoru a zprávu o možných způsobech účasti EU na činnosti Skupiny států proti korupci (GRECO)<sup>79</sup>, která působí v rámci Rady Evropy.<sup>80</sup> Česká republika se stala členem roku 2002. Mezi hlavní body patří důslednější monitorování protikorupčního úsilí, lepšímu provádění stávajících protikorupčních nástrojů, intenzivnějším zaměřením na korupci ve vnitřních i vnějších politikách EU.

Z historického vývoje je patrné, že pro EU je boj proti korupci a úplatkářství důležitou oblastí, které orgány EU věnují pozornost. Právní základ pro boj proti podvodům a jinému protiprávnímu jednání ohrožujícímu finanční zájmy EU představuje článek 325 *Smlouvy o fungování Evropské unie* (SFEU), v němž EU sobě a svým členům dává za úkol chránit unijní rozpočet. Důležitou institucí v této oblasti je *Evropský úřad pro boj proti podvodům (OLAF)*, který na úrovni EU provádí nezávislé správní vyšetřování podvodů, korupce a jakékoli další protiprávní činnosti zahrnující finanční prostředky nebo příjmy EU, aby se zajistilo, že peníze daňových poplatníků EU budou skutečně využity na projekty, které mohou pomoci vytvořit pracovní místa a podpořit růst v Evropě, dále také vyšetřuje

---

<sup>77</sup> Rámcového rozhodnutí Rady č. 2003/568/SVV ze dne 22.7.2003 o boji s korupcí v soukromém sektoru Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/ALL/?uri=CELEX:32003F0568>

<sup>78</sup> Sdělení komise Evropskému parlamentu, Radě a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru o boji proti korupci v EU KOM (2011) 307 v konečném znění ze dne 6. 6. 2011 a Zpráva Komise Radě o způsobech účasti Evropské unie ve Skupině států proti korupci (GRECO) v rámci Rady Evropy KOM (2011) 307 v konečném znění ze dne 6. 6. 2011, dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011DC0308&from=FR>

<sup>79</sup> „Skupina států proti korupci (*Group of States against Corruption – GRECO*) je nejotevřenějším ze stávajících mechanismů sledování boje proti korupci na evropské úrovni a všechny členské státy EU jsou jejími členy. Skupina GRECO byla založena Radou Evropy v roce 1999 s cílem „zlepšit schopnost svých členů v boji proti korupci pomocí kontroly dodržování jejich závazků v této oblasti prováděné dynamickým procesem vzájemného hodnocení a vzájemného tlaku“. Skupina GRECO má dnes 49 členů (48 evropských států a Spojené státy americké).“ Zdroj: Nejvyšší státní zastupitelství Česká republika. *GRECO* [online]. [cit. 30. září 2013]. Dostupné na <http://www.nsz.cz/index.php/cs/mezinarodni-spoluprace/dali-organizace/greco>.

<sup>80</sup> Evropský parlament. Usnesení Evropského parlamentu ze dne 15. září 2011 o úsilí EU v boji proti korupci. [online]. [cit. 30. 9. 2013]. Dostupné z: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0388+0+DOC+XML+V0//CS>.

závažná pochybení ze strany zaměstnanců EU a členů orgánů a institucí EU, a pomáhá tak posílit důvěru veřejnosti vůči nim a jakožto útvar Komise vytváří politiky EU v oblasti boje proti podvodům. Prvním orgánem EU, který je oprávněn vést trestní vyšetřování a stíhat podvody a korupci ohrožující finanční zájmy EU, je *Úřad evropského veřejného žalobce*. *Evropská komise* řeší korupci prostřednictvím *Generálního ředitelství pro migraci a vnitřní věci* (GŘ HOME) jak na unijní, tak na mezinárodní úrovni. Korupce vytváří nejistotu v podnikání, snižuje úroveň investic a brání hladkému fungování jednotného trhu. Především však podkopává důvěru ve vlády, veřejné instituce a demokracii obecně. Cílem orgánů EU je proto zjednodušit a modernizovat soubor právních pravidel, která mají dopad na korupci, monitorovat vývoj v oblasti boje proti korupci v zemích EU v rámci evropského semestru a podporovat provádění vnitrostátních protikorupčních opatření prostřednictvím financování, technické pomoci a výměny zkušeností. V čl. 83 odst. 1 SFEU je korupce označena za „evropský trestný čin“, a to trestný čin mimořádně závažný, s přeshraničním rozměrem. Zpráva EU o boji proti korupci je vydávána jednou za dva roky. Vychází při tom ze „SDĚLENÍ KOMISE EVROPSKÉMU PARLAMENTU, RADĚ A EVROPSKÉMU HOSPODÁŘSKÉMU A SOCIÁLNÍMU VÝBORU Boj proti korupci v EU \* KOM/2011/0308“. Zabývá se hlavně mechanismy používanými na monitorování protikorupčního úsilí, jejich hodnocení, justiční spolupráci, ochranou informátorů, veřejnými zakázkami, účetními standardy a povinným auditem pro unijní podniky, předcházení korupci a boji proti ní atd.

Cílem zprávy je na základě údajů z různých zdrojů určit trendy a slabé stránky, které je zapotřebí řešit v zájmu lepšího boje proti korupci. První zpráva EU o boji proti korupci, byla vydaná v únoru 2014, ukazuje ve svých 28 kapitolách věnovaných jednotlivým zemím, že pokud jde o povahu a míru korupce, jsou mezi zeměmi EU rozdíly. Jednu svou kapitolu věnuje zranitelnosti veřejných zakázek vůči korupci, což je problém, který vyžaduje zvláštní pozornost. Každá kapitola věnovaná jedné zemi uvádí trendy a problémy v oblasti korupce, oceňuje správnou praxi a je zakončena konkrétními doporučeními. Zpráva seznamuje též s výsledky dvou průzkumů, které hodnotí zkušenosti a vnímání korupce mezi občany a společnostmi EU. Celkově považuje 76 % občanů EU korupci za velmi rozšířený problém v jejich zemi.

#### 4.5.2. Boj proti korupci a úplatkářství na základě mezinárodního práva

Nejzávažnější formy korupce jsou ty, které mají mezistátní, až nadnárodní přesah a účinky, což se nejvíce může objevit právě při obchodních aktivitách velkých korporací s mezinárodním přesahem. V současném světě existuje stále naléhavější potřeba řešit korupci nadnárodních korporací především vůči vládám ekonomicky slabších zemí. V rámci Organizace spojených národů (dále jen OSN) jsou zásadním dokumentem dvě klíčové protikorupční smlouvy. První z nich je *Úmluva Organizace spojených národů proti korupci* (dále jen „Úmluva“ nebo „UNCAC“), které byla přijata rezolucí č. 58/4 Valného shromáždění OSN 31. října 2003 v New Yorku. Česká republika svůj podpis připojila dne 22. dubna 2005 a Úmluva vstoupila pro ČR v platnost dne 29. prosince 2013. Úmluva má v současné době 184 smluvních stran a je rozčleněna do 71 článků. Upravuje spolupráci při prevenci, vyšetřování a stíhání korupce a při úkonech týkajících se zmrazení, zabavení, konfiskaci a navrácení výnosů z trestné činnosti zjištěné v souladu s touto Úmluvou. Úmluva kriminalizuje různé formy korupčního jednání, včetně např. korupce veřejných činitelů, zpronevěry či praní výnosů z trestné činnosti. Dále také obsahuje úpravu prevence, vzájemné právní pomoci, problematiku mezinárodního vydávání a předávání osob v rámci trestního řízení, či spolupráci v oblasti mezinárodních konfiskací. V souladu s čl. 23 odst. 2 písm. d) Úmluvy plní informační povinnost podle tohoto odstavce Ministerstvo spravedlnosti České republiky. V souladu s čl. 44 odst. 6 písm. a) Úmluvy Česká republika v případě neexistence jiné smluvní úpravy považuje Úmluvu za právní základ pro spolupráci v oblasti vydávání. V souladu s čl. 46 odst. 13 Úmluvy jsou ústředními orgány, které jsou za ČR povinny a zplnomocněny přijímat žádosti o poskytnutí právní pomoci, Nejvyšší státní zastupitelství České republiky v případě žádostí podaných v řízení před podáním obžaloby, a Ministerstvo spravedlnosti České republiky v případě žádostí podaných v řízení po podání obžaloby. Smluvní státy Úmluvy svou rezolucí 3/1 přijaly hodnotící mechanismus rozdělený na jednotlivé víceleté cykly. V prvním cyklu se hodnotilo provádění ustanovení kapitol III (Kriminalizace a vymáhání práva) a IV (Mezinárodní spolupráce), v druhém cyklu se hodnotí kapitoly II (Preventivní opatření) a V (Navrácení majetku z trestné činnosti). Hodnocení probíhá formou tzv. „peer review“, tj. každý smluvní stát je hodnocen dvěma jinými, namátkově vylosovanými státy. Česká republika tak v prvním kole byla hodnocena Moldavskem a Turkmenistánem a byla hodnotitelským státem Německa. V druhém kole je hodnocena Polskem a Tádžikistánem a je hodnotitelským státem Belgie.

Úřad OSN pro drogy a kriminalitu (UNODC) organizuje ve svém sídle ve Vídni pravidelná zasedání konference smluvních stran Úmluvy i jednotlivých pracovních skupin zřízených za účelem jejího řádného provádění a monitoringu.

Pro účely této diplomové práce je důležité zmínit Článek 12 – Soukromý sektor, kde odstavce 1 a 2 zahrnují povinnost zavést opatření proti korupci v soukromém sektoru cestou zvýšení standardů účetnictví a auditu a zavedení přiměřených a odrazujících trestů při nevyhovění takovým opatřením, což je materie, kterou upravují např. zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, který upravuje rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost. Odstavce 3 a 4 mluví o povinnosti přijmout opatření ohledně vedení účetních knih a záznamů, zveřejnění finančních výkazů, účetních a revizních standardů se zdůrazněním zákazu odpočtu výloh z daňového základu, jako jsou úplatky. Tato oblast je řešena zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., jehož § 24 stanoví, že výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Pokud je poskytnutí plnění protiprávní úkon, za který bylo toto plnění poskytnuto je neplatný a plnění nemůže být zaúčtováno. Proto úplatky a jiné nezákonné platby nejsou považovány za výdaj nezbytný pro "dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. § 25 odst. 1 písm. zf) pak výslovně stanoví, že za daňově odpočitatelnou položku nelze uznat žádné neoprávněné plnění poskytnuté zahraničnímu veřejnému činiteli (nebo třetí osobě za zahraničního veřejného činitele), a to ani v případech, kdy takové plnění není považováno za trestný čin podle zákonů jeho státu.<sup>81</sup>

Druhým smluvním dokumentem je *Úmluva OSN proti nadnárodnímu organizovanému zločinu* (UNTOC), byla přijata rezolucí č. 55/25 Valného shromáždění OSN 15. listopadu 2000 v New Yorku. Členské státy OSN měly poprvé možnost připojit své podpisy k Úmluvě na konferenci na nejvyšší úrovni, která se konala 12.–15. prosince 2000 v Palermu v Itálii, kde svůj podpis připojila i Česká republika. Úmluva pro ČR vstoupila v platnost dne 24. října 2013. Úmluva

---

<sup>81</sup> Předkládací zpráva pro Parlament ČR, dostupné na: [www.psp.cz](http://www.psp.cz) > sqw > text > orig2

má v současné době 189 smluvních stran. Úmluva je rozčleněna do 41 článků. Upravuje spolupráci při prevenci, vyšetřování a trestním stíhání tzv. závažných trestných činů mezinárodní povahy definovaných v jejím článku 2 písm. b), které zahrnují organizovanou skupinu, a trestných činů stanovených na základě článků 5, 6, 8 a 23 Úmluvy. Tyto články zavazují smluvní strany kriminalizovat taková jednání, jako je účast ve skupině organizovaného zločinu, praní špinavých peněz, korupce a maření výkonu spravedlnosti. Podstatná část Úmluvy je věnována různým formám mezinárodní spolupráce v oblasti potlačování a prevence organizovaného zločinu. Úmluva obsahuje úpravu vzájemné právní pomoci, dále extradice, spolupráce v oblasti trestního řízení a prevence a speciální úpravu spolupráce za účelem konfiskace výnosů z trestné činnosti.

Úmluva je doplněna o tři dodatkové protokoly: Protokol o předcházení, potlačování a trestání obchodování s lidmi, zejména se ženami a dětmi; Protokol proti pašování přistěhovalců po zemi, po moři a letecky; Protokol proti nedovolené výrobě střelných zbraní, jejich součástí a dílů a střeliva a proti obchodování s nimi. V souladu s článkem 18 odst. 13 Úmluvy jsou ústředními orgány, které jsou za ČR odpovědné a zplnomocněné přijímat žádosti o poskytnutí právní pomoci, v případě žádostí podaných v přípravném řízení Nejvyšší státní zastupitelství a v ostatních případech Ministerstvo spravedlnosti. V souladu s článkem 31 odst. 6 Úmluvy je v ČR orgánem, který může jiným smluvním stranám pomáhat při tvorbě opatření pro předcházení nadnárodnímu organizovanému zločinu, Ministerstvo vnitra.

Úřad OSN pro drogy a kriminalitu (dále jen „UNODC“) organizuje ve svém sídle ve Vídni pravidelná zasedání konference smluvních stran Úmluvy i jednotlivých pracovních skupin zřízených za účelem řádného provádění Úmluvy a jejích protokolů.

#### **4.5.3. Boj proti korupci a úplatkářství na základě právních norem v ČR**

Boj s korupcí jako jedna ze stěžejních priorit vlády České republiky je uskutečňován na základě Vládní koncepce boje s korupcí. Současná Vládní koncepce boje s korupcí na léta 2018 až 2022<sup>82</sup> staví na základě vládou projednaných Východisek pro vytvoření protikorupčního strategického dokumentu

---

<sup>82</sup> Vládní koncepce boje s korupcí na léta 2018 až 2022, dostupné na <https://korupce.cz/protikorupcni-dokumenty-vlady/na-leta-2018-az-2022/>

České republiky pro období po roce 2017 a formuluje základní obsah jednoletých akčních plánů pro boj s korupcí.

Korupci je možné charakterizovat jako vztah mezi dvěma subjekty, ať jednotlivci nebo institucemi, z nichž jeden nabízí a většinou i poskytuje druhému určitou formu odměny za poskytnutí či příslib neoprávněné výhody. Druhý pak očekává za tuto poskytnutou výhodu protislužbu, ať už materiální či nemateriální povahy. Korupce může postihovat jak oblast politiky, tak i oblast podnikání, v podstatě může postihnout každou oblast lidské činnosti. Je přítomna v různých mírách ve všech zemích světa.

Boj s korupcí je dlouhodobým procesem vyžadující spolupráci všech složek veřejné správy, a to v oblasti prevence, zprůhlednění procesů i jejího dostatečného postihu. Korupční praktiky jsou v řadě případů úzce propojeny s dalšími formami trestné činnosti, a mohou tak přispět k podkopání samotných základů společnosti. Výsledkem může být ztráta důvěry občana v poctivost a nestrannost fungování státních institucí, pokřivení tržních vazeb, ekonomický úpadek, destabilizace státu a další nepříznivé vlivy. Zároveň může korupce ohrožovat vnitřní i vnější bezpečnost státu.

Cílem Vládní koncepce boje s korupcí na léta 2018 až 2022 je garantovat koordinovaný a systematický přístup v boji proti všem formám korupce na všech úrovních řízení státu. Koncepce tak stanoví základní institucionální a obsahové vymezení vládní protikorupční politiky coby stabilního rámce. Na ni bude navazovat přijetí konkrétních protikorupčních opatření definovaných v souladu dlouhodobými potřebami, ale i v závislosti na aktuálním vývoji v podobě jednoletých akčních plánů. Koncepce staví na analytickém základě vládou projednaných Východisek pro vytvoření protikorupčního strategického dokumentu České republiky pro období po roce 2017. Vláda Koncepcí navazuje na předchozí protikorupční strategické dokumenty, nicméně se zavazuje být aktivnější a ambicióznější při prosazování konkrétních protikorupčních opatření.

Co se týče Úmluvy o ochraně finančních zájmů ES a jejího prvního dodatku, zde česká právní úprava v trestním zákoníku (§ 331–334) je nejenže v souladu, ale v mnohém i překračuje rámec nastavený úmluvami ES/EU. Druhý dodatek týkající



se trestní odpovědnosti právnických osob za korupci Česká republika dlouhodobě nesplňovala, a to až do 1. 1. 2012, kdy nabyl účinnosti zákon o trestní odpovědnosti právnických osob.<sup>83</sup>

Za zmínku stojí, že v trestním zákoníku přibyla u skutkových podstat přijetí úplatku a podplácení v prvních odstavcích alinea druhá, které výslovně uvádí, že trestně odpovědný za konkrétní korupční trestný čin bude i ten, „kdo sám nebo prostřednictvím jiného v souvislosti s podnikáním svým nebo jiného pro sebe nebo pro jiného přijme nebo si dá slíbit úplatek.“ Postihování korupce v soukromém sektoru je tak v trestním zákoníku výslovně zakotveno dokonce dvakrát, otázkou zůstává, jestli je daná duplicitní úprava vhodná a žádoucí.<sup>84</sup> Kromě úplatkářství je v českém právním řádu zakotveno několik dalších skutkových podstat trestných činů, které rovněž postihují korupční jednání. Jedná se zejména o trestné činy zneužívání informací a postavení v obchodním styku (§ 255), pletichy při zadání veřejné zakázky a při veřejné soutěži (§ 257) pletichy při veřejné dražbě (§ 258), pletichy v insolvenčním řízení (§ 226). Korupce v soukromém sektoru je pokryta obecnými ustanoveními trestných činů přijetí úplatku a podplácení (§§ 331 a 332 trestního zákoníku č. 40/2009 Sb.). V souvislosti s požadavkem EU, aby sankce za korupci byly dostatečně odstrašující, došlo přijetím trestního zákoníku i ke zpřísnění trestní sazby v případě přijetí úplatku.<sup>85</sup> Trestní zákoník rovněž upustil od ustanovení o účinné lítosti v souvislosti s korupčními trestnými činy, protože ta byla v rozporu s požadavkem na bezvýjimečnou trestnost korupce, která je EU

---

<sup>83</sup> Zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim

<sup>84</sup> JELÍNEK, J. a kol. Trestní zákoník a trestní řád s poznámkami a judikaturou 7. aktualizované vydání podle stavu k 1. 10. 2017. Praha: Leges, 2017, s. 1312. ISBN:978-80-7502-230-1.

<sup>85</sup> Zákon č. 40/2009 Sb. trestní zákoník

#### Úplatkářství

##### § 331

##### Přijetí úplatku

(1) Kdo sám nebo prostřednictvím jiného v souvislosti s obstaráváním věcí obecného zájmu pro sebe nebo pro jiného přijme nebo si dá slíbit úplatek, nebo kdo sám nebo prostřednictvím jiného v souvislosti s podnikáním svým nebo jiného pro sebe nebo pro jiného přijme nebo si dá slíbit úplatek, bude potrestán odnětím svobody až na čtyři léta nebo zákazem činnosti.

(2) Kdo za okolností uvedených v odstavci 1 úplatek žádá, bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až pět let.

(3) Odnětím svobody na tři léta až deset let nebo propadnutím majetku bude pachatel potrestán,

a) spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 nebo 2 v úmyslu opatřit sobě nebo jinému značný prospěch, nebo

b) spáchá-li takový čin jako úřední osoba.

(4) Odnětím svobody na pět až dvanáct let bude pachatel potrestán,

a) spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 nebo 2 v úmyslu opatřit sobě nebo jinému prospěch velkého rozsahu, nebo

b) spáchá-li takový čin jako úřední osoba v úmyslu opatřit sobě nebo jinému značný prospěch.

vyžadována. Podstatné je i tzv. nepřímé úplatkářství<sup>86</sup>, které pokrývá i zbytek oblasti, jakým způsobem je možné úplatkářství realizovat.

Jak je tedy patrné, všechny povinnosti plynoucí pro ČR z protikorupčních opatření EU, jsou nejpozději k 1. 1. 2012 splněny. Přesto je korupce aktuálně vnímána jako jeden z nejpálčivějších problémů současnosti.

#### **4.5.4. Vykazování nefinančních informací o boji proti korupci a úplatkářství**

Co se týče externího nefinančního výkaznictví v oblasti boje proti korupci a úplatkářství, tak se mohou korporace inspirovat informacemi uvedené ve Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017<sup>87</sup>, které zní:

##### ***Protikorupční záležitosti a záležitosti úplatkářství***

*Podniky by měly uvádět významné informace o tom, jak řeší protikorupční záležitosti a případy a záležitosti a případy úplatkářství.*

*Podniky mohou zvážit možnost uvést informace týkající se organizace boje s korupcí a úplatkářstvím, rozhodnutí a nástrojů řízení v této oblasti a prostředků přidělených na boj s korupcí a úplatkářstvím. Podniky mohou také zvážit možnost vysvětlit, jak posuzují boj proti korupci a úplatkářství, přijímají opatření k předcházení negativním dopadům nebo jejich zmírňování, sledují efektivnost a informují o této záležitosti uvnitř i vně podniku.*

*Podniky mohou považovat za užitečné vycházet z obecně uznávaných vysoce kvalitních rámců, např. směrnice OECD pro nadnárodní společnosti nebo normy ISO 26000.*<sup>88</sup>

---

86 Trestní zákoník č. 40/2009 Sb.  
§ 333

Nepřímé úplatkářství

(1) Kdo sám nebo prostřednictvím jiného žádá, dá si slíbit nebo přijme úplatek za to, že bude svým vlivem nebo prostřednictvím jiného působit na výkon pravomoci úřední osoby, nebo za to, že tak již učinil, bude potrestán odnětím svobody až na tři léta.

(2) Kdo sám nebo prostřednictvím jiného z důvodu uvedeného v odstavci 1 jinému poskytne, nabídne nebo slíbí úplatek, bude potrestán odnětím svobody až na dvě léta.

87 Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017 C (2017) 4234 final -Pokyny pro vykazování nefinančních informací (metodika vykazování nefinančních informací)

88 ISO 260000, dostupné na: <https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html>

Sedm principů ISO 26000

Jde o následující principy:

Princip odpovědnosti: organizace by měla být odpovědná za dopady své činnosti na společnost a životní prostředí, měla by přijmout odpovědnost za svá rozhodnutí a veškeré aktivity. (V této souvislosti je nutno uvědomit si, že i v České republice se v poslední době hovoří o nutnosti přijmout zákon stanovující trestní odpovědnost právnických osob, která by v konečném důsledku mohla znamenat i ukončení činnosti či finanční postihy právnických osob; tato změna by byla velmi významná, uvědomíme-li si, že dosud jde o odpovědnost pouze fyzických osob, tedy např. odpovědnost jednatele společnosti, nikoli společnosti s ručením omezeným jako právnické osoby.)

### ***Příklad a klíčové ukazatele výkonnosti***

*Podnik může zvážit možnost uvést významné informace a klíčové ukazatele výkonnosti týkající se např. těchto aspektů:*

- *protikorupčních politik, postupů a standardů,*
- *kritérií používaných při posouzení rizik souvisejících s korupcí,*
- *postupů vnitřní kontroly a prostředků přidělených na předcházení korupci a úplatkářství,*
- *zaměstnanců, kteří absolvovali příslušné odborné vzdělávání,*
- *využívání mechanismů whistleblowingu,*
- *počtu projednávaných nebo uzavřených soudních řízení týkajících se protisoutěžního chování.*

#### **4.5.5. Závěr o vykazování o boji proti korupci a úplatkářství**

Korupce je fenomén, který je obtížně přesněji zachytit a kvantifikovat. Jako nástroje k její detekci mohou sloužit Index vnímání korupce (CPI) nebo Globální korupční barometr (jehož data vycházejí z dotazování občanů o jejich osobní zkušenosti s korupcí ve svém každodenním životě, tedy ukazují, co lidé zažívají a v jaké míře musí jednotlivé země s korupcí bojovat) sestavované organizací Transparency International. Standardně se pro měření míry korupce ve světě používá již zmíněný index CPI. Výsledky měření jsou zpracovány a zveřejňovány každoročně

---

Princip transparentnosti: organizace by měla být transparentní ve všech svých rozhodnutích a taktěch v aktivitách, které mají dopad na ostatní. (Zde se nabízí např. souvislost s požadavkem normy ISO 14001 v oblasti ochrany životního prostředí, která požaduje po organizaci učinit rozhodnutí, zda bude veřejně komunikovat o svých environmentálních aspektech; další souvislost je možné spatřit v problematice transparentnosti různých výběrových řízení.)

Princip etického chování: organizace by se vždy a za všech okolností měla chovat eticky. (Připomeňme si, že k zásadám etického chování patří důvěryhodnost, jednotnost, důvěrnost, diskretnost, integrita, čestnost, spravedlnost.)

Princip zainteresovaných stran: organizace by měla respektovat a brát v úvahu zájmy všech tzv. zainteresovaných stran. (Mezi zainteresované strany patří např. vlastníci, členové nebo zakladatelé, společníci, obchodní partneři, orgány státní správy, pracovníci, sousedé; jde tedy o jedince nebo skupiny se zájmem na jakýchkoli aktivitách nebo rozhodnutích organizace; tyto strany musí organizace identifikovat a respektovat jejich zájmy, potřeby a očekávání; opět se nabízí paralela s požadavkem normy ISO 14001.)

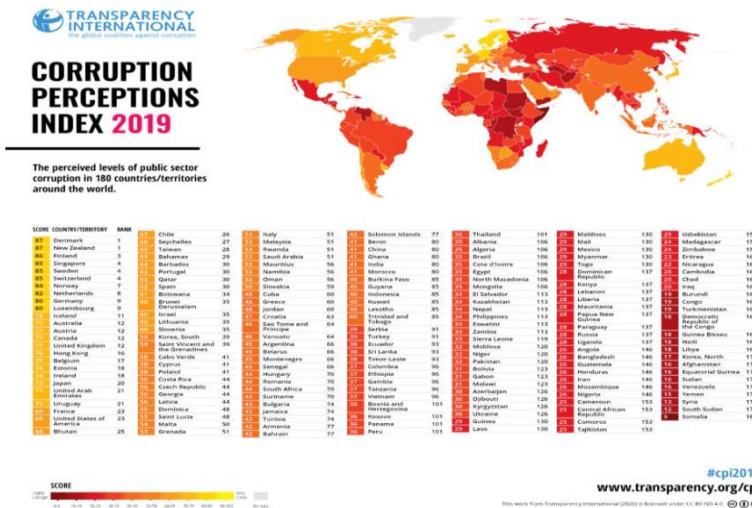
Princip pravidla zákonnosti: organizace by měla respektovat pravidla legislativy. (Organizace znají obdobný požadavek ze všech nejčastěji používaných norem pro systémy řízení, ať je to kvalita, životní prostředí, bezpečnost práce; předpokladem je identifikace relevantních požadavků právních předpisů a jejich uplatnění v praxi, a to i přesto, že kontrola příslušných orgánů či vymahatelnost sankcí je mnohdy sporadická.)

Princip mezinárodních standardů: organizace by měla respektovat relevantní mezinárodní standardy tam, kde jsou tyto standardy příznivější z hlediska udržitelného rozvoje a blaha společnosti. (Mezinárodní standardy ve smyslu normy ISO 26000 jsou principy, očekávání nebo standardy chování, které jsou univerzálně, nebo téměř univerzálně, uznávány a které jsou založeny na mezinárodním právu - např. smlouvy.)

Princip lidských práv: organizace by měla uznávat důležitost i univerzálnost lidských práv (a to i v oblastech, které např. nejsou v dané zemi právně ošetřeny).

Transparency International<sup>89</sup>. Index CPI systematicky řadí jednotlivé země dle míry vnímání korupce ve veřejném sektoru s použitím stupnice 0-100 (100 značí stát téměř bez korupce, 0 pak výskyt vysoké korupce). Index CPI je pak vnímán jako ukazatel, kde konkrétní stát stojí v porovnání s jinými, popř. se dá vyvodit, co je nutné zlepšovat.

Nejnovějším zpracováním míry korupce organizací Transparency International je Index vnímání korupce 2019 (Corruption Perceptions Index, CPI):



Obrázek č.9: Index vnímání korupce v r. 2019

Zdroj: <https://www.transparency.org/cpi2019?/news/feature/cpi-2019>

Česko je na 44. místě ze 180 zemí, po třech letech si opět pohoršilo. Šéf české Transparency David Ondráčka pro Aktuálně.cz vysvětlil, že důvodem je především nefunkční stát. Jako hlavní faktory propadu jsou dle něj hlavně velmi nefunkční státní správa, kde se jako slabý článek ukázal zákon o státní službě. Sice se dle něj ve výběrových řízeních zvýšila transparentnost, ale výrazně se snížila efektivita a profesionalita. Vláda se s novými pravidly naučila žít, politický vliv je silnější než dřív. Negativní trend je viditelný i v tom, že některé úřady jsou na pokraji funkčnosti. Odchází z nich zkušené lidi. Výsledkem je, že úřady musí outsourcovat základní funkce. Jako přínosnou aktivitu vidí například přijetí registru smluv. Jako prioritu vidí zásadní zlepšení fungování dohledových institucí, jako je monopolní úřad, Energetický regulační úřad nebo Úřad pro dohled nad hospodařením

<sup>89</sup> Index CPI, dostupné na: <https://www.transparency.cz/>

politických stran a hnutí. Důležité je určitě i zlepšení průhlednosti v dotační oblasti.<sup>90</sup>

Jako další nástroje se objevily český Protikorupční barometr<sup>91</sup> či evropský EuroPAM<sup>92</sup> založené na kvalitativních analýzách legislativy. Nelze pominout ani výzkumy veřejného vnímání prováděné CVVM nebo STEM, které dlouhodobě řadí korupci na přední pozici mezi problémy společnosti. Relevantní informace vyplývají také ze statistik trestných činů souvisejících s korupcí, které vede Ministerstvo spravedlnosti. Značný význam má také pravidelné hodnocení akčních plánů boje s korupcí na vládní úrovni.

Historické kořeny boje proti korupci a úplatkářství můžeme najít již ve Starobabylonské říši, kde se setkáváme s projevy boje proti korupci v Chammurapiho zákoníku (např. v podobě zavedení odpovědnosti soudců za výkon panovníkem svěřených pravomocí<sup>93</sup>). I ve starém Římě, konkrétně v Zákonu dvanácti desek (Lex duodecim tabularum, z 5. stol. Př. n. l.), je upravena problematika křivého svědectví a korupčního jednání soudců a rozhodců<sup>94</sup>. V období římské republiky se pak dokonce setkáváme se rčením „Romae omnia venaila esse“, resp. „V Římě se vše dá koupit“<sup>95</sup>. Samotný slovní výraz „korupce“ je latinského původu. Pochází z latinského slova *corruptio* (ve významu zkažení, podplácení) a *corrumpere* (ve významu zmařit, zkazit, upláct)<sup>96</sup>.

Vymezit pojem korupce je úkolem obtížným, neboť korupce není něco ohraničeného, statického nebo jednoduše popsitelného. Korupce je pojem dynamický, resp. mění se v čase, přizpůsobující se stavu právního či společenského vývoje společnosti. Univerzální definice korupce neexistuje jak na úrovni společenských věd, tak na úrovni právní vědy či kriminologie.

---

<sup>90</sup> Česko se v indexu korupce propadlo. Ondráčka: Politici o dohánění špičky jen blouzní, dostupné na: <https://zpravy.aktualne.cz/domaci/v-korupci-az-za-bhutanem-cesti-politici-o-dohaneni-spicky-je/r~a81677963d2811ea858fac1f6b220ee8/>

<sup>91</sup> Protikorupční barometr, dostupné na: <http://www.protikorupcnibarometr.cz/>

<sup>92</sup> EuroPAM, dostupné na: <http://europam.eu/>

<sup>93</sup> KLÍMA, J. Zákoník Chammurapiho. 1. vydání Praha: Československá akademie věd, 1954. ISBN neuvedeno.

<sup>94</sup> KINCL, J., et al. Římské právo. 2. doplněné a přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 1997. ISBN 80-7179-031-1. s. 15.

<sup>95</sup> Romae omnia venalia sunt [online]. Autorem tohoto rčení je Gaius Sallustius Crispus (86-34 př. n. l.), který patřil k výrazným kritikům Říma a jeho tehdejšího úpadku. Latin discussion [cit. 2018-11-10]. Dostupné z: <http://latindiscussion.com/forum/latin/romae-omnia-venalia-sunt.9860/>

<sup>96</sup> KRÍŽEK, V., Slovník latinsko-český, upravil Říha, J. 3. vydání. Praha: I. L. Kober, 1889. ISBN neuvedeno. S. 122.

Konkrétní definiční vymezení pojmu korupce neexistuje. I český trestní zákoník (zákon č. 40/2009 Sb., též „TZ“) zná pouze přesně stanovené trestné činy, z nichž některé se dají podřadit pod definici korupce, ale sám nikde s tímto pojmem neoperuje. Radou Evropy přijatá Občanskoprávní úmluva proti korupci, kterou Česká republika ratifikovala v roce 2003, hovoří o korupci jako o: „*přímém či nepřímém vyžádání, nabídnutí, předání nebo přijetí úplatku či jakékoliv jiné nepřípustné výhody nebo vyhlídky na ně, které narušují řádné plnění jakékoliv povinnosti nebo jednání vyžadovaného od příjemce úplatku, nepřípustné výhody nebo vyhlídky na ně.*“

Transparency International používá i svou vlastní poměrně širokou definici korupce: „*Korupci lze definovat jako zneužití svěřených pravomocí za účelem získání nezaslouženého osobního (soukromého) prospěchu.*“

Definice J. Chmelíka zní: „*Korupce je neformální vztah dvou subjektů jednajících v rozporu s dobrými mravy spočívající v nabídce, příslibu, realizování výhody v něčí prospěch nebo akceptování takového požadavku za vyžádanou, nabídnutou nebo slíbenou odměnu.*“<sup>97</sup> Vymezení korupce lze nalézt i na stránkách české vlády, kde je dostupná následující znění: „*Korupce znamená slíbení, nabídku nebo poskytnutí úplatku s cílem ovlivnit něčí jednání nebo rozhodnutí, anebo žádost o úplatek či jeho přijetí.*“<sup>98</sup>

Korupce je tedy různorodý jev, který obecně zahrnuje zneužití pravomoci k dosažení soukromého zájmu, a to převážně zisku. Je to fenomén, se kterým se setkáváme na všech úrovních společenského soužití, a to jak v sektoru veřejném, tak v sektoru soukromém.

Prevence především v soukromém sektoru pak může být stěžejním nástrojem v boji proti korupci. Pozitivní posun ku předu je viditelný především u velkých obchodních korporací. Je zřejmé, že vnímají svoji část odpovědnosti a i to, že jsou v mnohém jakýmsi vzorem pro ostatní korporace nebo i soukromé podnikatele.

---

<sup>97</sup> CHMELÍK, J. a kol. Pozornost, úplatek a korupce. Praha: Linde, 2003

<sup>98</sup> Strategie vlády v boji proti korupci na období let 2011 a 2012 [online]. Usnesení vlády ČR č. 1 ze dne 5. ledna 2011, dostupné na: [file:///Users/jd/Downloads/Strategie\\_v1%C3%A1dy\\_v\\_boji\\_proti\\_korupci\\_na\\_obdob%C3%AD\\_1\\_et\\_2011\\_a\\_2012.pdf](file:///Users/jd/Downloads/Strategie_v1%C3%A1dy_v_boji_proti_korupci_na_obdob%C3%AD_1_et_2011_a_2012.pdf)

Každá velká obchodní korporace by měla přistupovat k boji s korupcí otevřeně. Měla by do svých obchodních politik zanést podmínky nejen pro sebe, ale i pro své obchodní partnery, investory a zaměstnance. Důsledně by měla trvat na dodržování těchto podmínek a principů a v případě jejich porušení podniknout právní kroky k nápravě. Zcela určitě by korporace neměla za účelem zisku rezignovaně sledovat porušení těchto pravidel, protože následné poškození dobrého jména je pak nenahraditelná ztráta.

#### **4.6. CSR, B corporation a Benefit corporation, CSV**

Mimo oblast českého externího finančního a nefinančního vykazování, je vhodné zmínit i některé jiné typy dobrovolného vykazování.

Jedním z institutů, který se poměrně ujal i v rámci České republiky je „Corporate Social Responsibility“ (CSR). Při jeho tvorbě společnosti nejvíce využívají metodiku reportování o společenské odpovědnosti GRI (Global Reporting Initiative).<sup>99</sup> CSR je každoroční reporting aktivit v oblasti udržitelného rozvoje a společenské odpovědnosti. Spektrum je skutečně široké – cílené snižování dopadů činnosti firmy na životní prostředí, různé formy podpory neziskového sektoru, péče o zdraví i vzdělanost vlastních zaměstnanců a řada dalších věcí. Důležitým kritériem je, že jde o dobrovolnou aktivitu. Jednou ze všeobecně uznávaných a často citovaných definic CSR je definice vydaná Evropskou komisí v tzv. Zelené knize z r. 2001. Evropská komise zde vymezuje CSR jako koncept, kdy podniky dobrovolně zahrnují sociální a environmentální zájmy do své obchodní činnosti a zároveň i do své interakce se stakeholders; být sociálně odpovědný neznamena pouze dostát zákonným požadavkům, ale jít až za jejich rámec a investovat více do lidského kapitálu, životního prostředí a vztahů se stakeholders. V roce 2011 pak Evropská komise předložila aktualizovanou a zjednodušenou verzi této definice, kde říká, že CSR je odpovědnost podniků za jejich dopad na společnost. Další definicí CSR je definice normy ISO 26000, která vymezuje pojem společenská odpovědnost jako “odpovědnost organizace za dopady jejích rozhodnutí a aktivit na společnost a životní prostředí prostřednictvím transparentního etického chování, které přispívá udržitelnému rozvoji, zdraví a dobrým životním podmínkám ve společnosti, které bere v úvahu očekávání

---

<sup>99</sup> GRI, dostupné na: <https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>

zainteresovaných stran, zároveň je v souladu s příslušnou legislativou a mezinárodními standardy chování a je integrováno v rámci celé organizace a uplatňováno v jejích vztazích.”

„Certifikace B Corporation“<sup>100</sup> (známá také jako certifikace B Lab nebo B Corp) je soukromé osvědčení, které firmám uděluje B Lab, celosvětová nezisková organizace s pobočkami ve Spojených státech, v Evropě, Jižní Americe, Kanadě, Austrálii a na Novém Zélandu. K získání a udržení certifikace musí jednotlivé společnosti získat minimální počet bodů v online hodnocení „sociální a environmentální výkonnosti“, splnit požadavek na začlenění závazků B Lab vůči zainteresovaným stranám do řídicích dokumentů společnosti a platit roční poplatek ve výši 500-50 000 USD. „Benefit corporation“, neboli Prospěšná společnost je právní status uznaný zákonem USA. Rozdíl od prospěšné společnosti (Benefit corporation) je že certifikaci B Lab vydává soukromá organizace, a nemá žádný právní rámec. K certifikaci B Lab není nutné získat certifikaci prospěšné společnosti. Legislativa pro získání tohoto firemního právního statutu byla schválena ve 20 státech USA, včetně Delaware, přestože certifikaci B Lab vydává soukromá organizace vedená lidmi, kteří v podstatě vzešli z podnikatelské sféry. První firmou, která získala certifikaci B Corporation v ČR, je právní společnost Frank Bold.<sup>101</sup>

„Creating Shared Value“ (CSV), neboli vytváření sdílené hodnoty je obchodní koncept poprvé představen v *Harvard Business Review* v článku: *Souvislost mezi konkurenční výhodou a sociální odpovědností podniků*. Koncept byl dále rozšířen v lednu 2011 s názvem „Vytváření sdílené hodnoty: předefinování kapitalismus a role Corporation ve společnosti“. Napsal uživatel Michael Porter, přední odborník na konkurenční strategii a vedoucí Institutu pro strategii a konkurenceschopnost na Harvard Business School, a Mark R. Kramer, Kennedyho škoře na Harvard University a spoluzakladatel FSG. Kramer a Porter definovali sdílenou hodnotu jako metodu vytváření ekonomické hodnoty, takže také přidávají hodnotu společnosti a řeší další výzvy. Podle tohoto přístupu by společnosti mohly sladit svůj úspěch se sociálním pokrokem. Umožňuje jim vnímat sociální problémy jako příležitosti

---

<sup>100</sup> Certifikace B Corporation, dostupné z <https://bcorporation.net/certification>

<sup>101</sup> Frank Bolt, dostupné na: <https://frankbold.org/pro-media/tiskova-zprava/nove-meritko-uspechu-v-podnikani-ceska-republika-ma-prvni-certifikovanou-b-corporation>



podniků a profitovat z nich a zároveň provádět pozitivní sociální změny. Zisk a dobro nemusí být oddělené podle argumentu CSV (corporate shared value). Tento koncept je odlišný od sociální odpovědnosti podniků (CSR). Toto úsilí se zaměřilo na vrácení nebo minimalizaci škod, které společnost způsobí. CSV nemá nahradit CSR. Místo toho staví na myšlence tím, že pozitivní akce tvoří nedílnou součást každodenních provozů firmy. Přidává hodnotu společnosti i investorům. Rozdíl mezi CSR a CSV je v tom, že CSR je o odpovědnosti, zatímco CSV je o vytváření hodnoty.<sup>102</sup>

---

<sup>102</sup> CSV explained, dostupné na: <https://www.isc.hbs.edu/creating-shared-value/csv-explained/pages/default.aspx>

## 5. Pozitiva a negativa finančního a nefinančního vykazování, judikatura

Správné vedení účetnictví a tím pádem i externí vykazování (ať jde o finanční nebo nefinanční) má prioritně vazbu na trestní právo. Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník definuje v Části druhé, Hlavě VI. -trestné činy hospodářské, Díl 3 - Trestné činy proti závazným pravidlům tržní ekonomiky a oběhu zboží ve styku s cizinou, konkrétně v §254 trestné činy „*Zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění*“<sup>103</sup>.

Zásadní pro externí vykazování korporací jsou tedy tři skutkové podstaty trestného činu (tři alinea) uvedené v §254 odst.1. Jednou z nich je nevedení účetních záznamů, ač povinnost vyplývá ze zákona, druhou uvedení nepravdivých nebo hrubě zkreslených údajů, třetí je jejich změna/ zničení/ poškození/ učinění neupotřebitelnými nebo jejich zatajení. Odstavec 2 §254 dále poukazuje na uvedení nepravdivých údajů v podkladech sloužících pro zápis do veřejných rejstříků, nebo neuložení listin do sbírky listin, ač je k tomu podle zákona nebo smlouvy povinen.

Zde je třeba uvést, že tyto aspekty jsou klíčovými, které musí mít každá korporace na mysli, pokud sestavuje externí výkazy. Trestní odpovědnosti se přitom nelze zprostit ani tím, pokud korporace pověří externím vykazováním jiný subjekt. Zákon o účetnictví zde hovoří zcela jasně, že odpovědnost za vedení účetnictví, jakož i sestavení účetní závěrky a jejího zveřejnění, nese účetní jednotka, respektive její statutární orgán v případě právnických osob nebo fyzická osoba – podnikatel.

---

<sup>103</sup> Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, §254

(1) Kdo nevede účetní knihy, zápisy nebo jiné doklady sloužící k přehledu o stavu hospodaření a majetku nebo k jejich kontrole, ač je k tomu podle zákona povinen, kdo v takových účetních knihách, zápisech nebo jiných dokladech uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslené údaje, nebo kdo takové účetní knihy, zápisy nebo jiné doklady změní, zničí, poškodí, učiní neupotřebitelnými nebo zatají, a ohrozí tak majetková práva jiného nebo včasné a řádné vyměření daně, bude potrestán odnětím svobody až na dvě léta nebo zákazem činnosti.

(2) Stejně bude potrestán, kdo uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslené údaje v podkladech sloužících pro zápis do obchodního rejstříku, nadačního rejstříku, rejstříku obecně prospěšných společností nebo rejstříku společenství vlastníků jednotek anebo v takových podkladech zamlčí podstatné skutečnosti, kdo v podkladech sloužících pro vypracování znaleckého posudku, který se přikládá k návrhu na zápis do obchodního rejstříku, nadačního rejstříku, rejstříku obecně prospěšných společností nebo rejstříku společenství vlastníků jednotek uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslené údaje nebo v takových podkladech zamlčí podstatné údaje, nebo kdo jiného ohrozí nebo omezí na právech tím, že bez zbytečného odkladu nepodá návrh na zápis zákonem stanoveného údaje do obchodního rejstříku, nadačního rejstříku, rejstříku obecně prospěšných společností nebo rejstříku společenství vlastníků jednotek nebo neuloží listinu do sbírky listin, ač je k tomu podle zákona nebo smlouvy povinen.

Klíčovou podmínku nalezneme v §7 odst.1 zákona o účetnictví, kde je jasně stanovena podmínka vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky tak, aby byla srozumitelná a podávala věrný a poctivý obraz účetní jednotky, aby na jeho základě mohl uživatel (třetí osoba) činit ekonomická rozhodnutí.

Na druhou stranu musím uvést i opačnou situaci, kdy může dojít k nesprávnému externímu vykazování z důvodu nepochopení právní normy jejím uživatelem. Svůj názor zmínil například i Nejvyšší správní soud, který ve svém rozsudku č.j. 7 Afs 54/2006-155 z 16. 10. 2008 vyjádřil názor, že „je věcí zákonodárce, aby byl při legislativních změnách uvážlivý a aby do platného práva zasahoval způsobem, který bude zmenšovat, a nikoli posilovat obtíže spojené s výkladem a užitím zákona. Nelze chtít po adresátech právních norem, aby – jakkoli by takový požadavek byl v konkrétním případě z morálního hlediska třeba i oprávněný – aby dobrovolně státu poskytovali něco, k čemu nejsou povinni.“ Což následně potvrdil i Ústavní soud např. ve svém nálezu ze dne 2. 2. 2000, sp. zn. I. ÚS 22/99, zveřejněném pod č. 14 na str. 103 ve sv. 17 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu.

*„... Ústavní soud pravidelně konstatuje, že neudržitelným způsobem používání práva je jeho aplikace, vycházející "pouze" z jeho jazykového výkladu, neboť představuje "jen prvotní přiblížení se k aplikované právní normě". Ten je východiskem pro objasnění a ujasnění si jejího smyslu a účelu, k čemuž slouží i řada dalších postupů, jako logický a systematický výklad, výklad e ratione legis atd. Každé ustanovení právního předpisu je proto třeba chápat v kontextu s jinými ustanoveními příslušného právního předpisu a v souvislostech celého právního systému (rovina systematického výkladu); nelze je proto zkoumat, vyložit, poznat izolovaně.“*

Nelze tedy chtít po adresátech právních norem, aby dobrovolně státu poskytovali něco, k čemu nejsou povinni. Povinnosti musí být stanoveny v zákoně dostatečně jednoznačným způsobem, jinak by byl popřen požadavek legality a princip právního státu, z nichž vyplývá, že úmysl zákonodárce musí být vyjádřen způsobem, který odpovídá požadavkům na určitost a jasnost právních předpisů v podmínkách právního státu. Není-li tomu tak, nelze příslušná ustanovení aplikovat k tíži soukromé osoby, nýbrž k tíži státu.

## 6. Závěr

Na závěr lze říci, že je viditelný pokrok v oblasti finančního a nefinančního vykazování. Zcela určitě je cesta správným směrem širší využívání informačních technologií, cílená konsolidace finančních právních předpisů, jejich zpřehlednění a zjednodušení. Tento cíl by měl pomoci regulovat soustavné porušování finančních právních předpisů nejenom z důvodu jejich nepochopení, jak již bylo zmíněno výše v kapitole č.4, ale i úmyslné porušování a neakceptace zákonem daných povinností v oblasti finančního práva. Dobrý krok správným směrem je i spolupráce ostatních právních oborů, jako např. občanského práva, obchodního práva a trestního práva.

V roce 2017 byla vytvořena odborná pracovní skupina v rámci sekce 04 – Finanční řízení a audit při Ministerstvu financí. Jejím úkolem bylo provést analýzu současné účetní legislativy v ČR a navrhnout změny. Výsledkem bádání této pracovní skupiny je pracovní materiál „Souhrn řešení koncepce nové účetní legislativy 2020-2030“. Materiál byl předložen v listopadu 2018 k veřejné konzultaci odborné veřejnosti. V dubnu 2019 byl materiál Ministerstvem financí vyhodnocen pracovní skupinou odboru 28 – Regulace a metodika Ministerstva financí a na jeho základě bylo zpracován návrh věcného záměru nového zákona o účetnictví, který byl poslán do meziresortního připomínkového řízení.

Novinkou by mělo být také vytvoření nové koncepce účetnictví postavené na základech IFRS. Nově by měla být postavena i základní práva a povinnosti účetních jednotek, obecné požadavky na účetnictví jako takové včetně sankčních opatření. Důležitou zásadou nové koncepce by měla být zásada přednosti obsahu před formou.

V oblasti nefinančního vykazování se většina respondentů shodla v tom, že příhodnější variantou bude přesunutí této problematiky do zvláštního právního předpisu (tzv. „transparenční zákon“). Zcela jistě krok správným směrem je vyhnout se zbytečné regulační zátěži spojené s uváděním nefinančních informací nad rámec předpisů EU, hlavně s ohledem na vývoj a další doplňované požadavky EU na uveřejňování nefinančních informací.

Pokud mohu zhodnotit, tak z mého pohledu nevidím tento krok, jako krok správným směrem. Pokud bude docházet k roztříštění právních norem do více

právních předpisů, tak bude oblast finančního a nefinančního vykazování těžce uchopitelná pro běžného uživatele, který bude muset hledat a vyhledávat v právních normách, zda plní všechny závazky jimi požadované.

Tato diplomová práce by měla přinést základní pohled na oblast externího finančního a nefinančního vykazování velkých korporací z pohledu práva. Měla ukázat kde je/jsou základní pramen/prameny práva pro externí finanční a nefinanční vykazování, ukázat na cíle a očekávání, které by mělo externí finanční i nefinanční vykazování přinést, a to nejen pro korporaci, ale i státu, aby byl schopen plnit své závazky vůči mezinárodním právním normám a právním normám EU. Měla by být také určitým vodítkem k pochopení externího finančního i nefinančního vykazování, které by nemělo býti jen dokumentem vydaným podle zákonných norem, ale které by mělo fungovat jako komunikační nástroj mezi společnostmi a externími uživateli výkaznictví.

## **7. Cizojazyčné resumé**

The topic of this diploma thesis is “Financial and Non-Financial reporting of the large corporation from a legal point of view”.

The thesis is divided into six main parts. Firstly, I explain the reasons for which I have chosen this legal issue for my thesis. Then I briefly introduce the topic itself and the goals of the thesis.

In the following part I deal with the basic principles of today's financial law in the Czech Republic. I also devote a little part to the history of the Czech financial law, with a special emphasis on the history of financial reporting in the Czech Republic from a legal point of view.

In the third part, I analyse financial reporting of large business corporations. I describe the most significant types of financial reports (especially Balance Sheet and Income Statement, Cash Flow Statement and Statement of Changes in Equity, including Annexes to the Financial Statement). In particular, an analysis of the legislation regulating these documents is performed from the perspective of the European Union law and applicable international law.

In the fourth part, I concentrate on the most important documents arising from non-financial reporting of large business corporations. The following will be mentioned in particular: The Annual Report (as required by Act. No. 563/1991 Coll., on accounting) and reporting of non-financial information (pursuant to part VIII. of the Act No. 563/1991 Coll., on accounting). In this part, I also introduce other non-financial reports used worldwide (such as CSR, B corporation and Benefit corporation, Creating Shared Value – CSV), as well as legal requirements for their creation. Finally, I carry out a basic analysis of potential legal risks which arise from a defective performance or from a failure to fulfil obligation of financial and non-financial reporting.

In the fifth part, I examine relevant case law and I devote the last part to experience with financial and non-financial reporting worldwide, approached from a legal point of view. Lastly, I bring up a discussion about further potential development in this area.

## 8. Seznam použité literatury a pramenů

### Literatura:

#### Monografická bibliografie:

BÁRKOVÁ, D., A. HEŘMANOVÁ a I. MAURICOVÁ. *Účetnictví ve světle judikatury*. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta právnická, 2016. 184 s. ISBN 978-80-261-0682-1

BÁRKOVÁ, D., HEŘMANOVÁ, A. a kol. *Vykazování nefinančních informací ve světle corporate governance*. Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta právnická, (2020). Publikace je v době zpracování této diplomové práce v tisku.

FUNK, Vilém. *Finanční věda se zvláštním zřetelem k československému zákonodárství finančnímu. Díl I*. Praha: VŠEHRD, 1929. Str.10. Dostupné na: <http://dk.uzei.cz/vse/view/uuid:fd1d9d5e-5e38-4169-aca0e06076f9d4ee?page=uuid:2d0f7e0b-868d-11e7-bb2d-005056a54372>

CHMELÍK, Jan. *Pozornost, úplatek a korupce*. Praha: Linde, 2003. ISBN 80-7201-434-X.

JANČÁŘOVÁ, Ilona, Jakub, HANÁK, Ivana, PRŮCHOVÁ, a kolektiv. *Vlastník a podnikatel při ochraně životního prostředí*. Brno: Masarykova Univerzita, 2015. 452 s. ISBN-13:978-80-210-7951-9.

JÁNOŠÍKOVÁ, P., MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016. 492 s. ISBN 978-80-7380-639-2.

JELÍNEK, J. a kol. *Trestní zákoník a trestní řád s poznámkami a judikaturou* 7. aktualizované vydání podle stavu k 1. 10. 2017. Praha: Leges, 2017, s. 1312. ISBN:978-80-7502-230-1

KARFÍKOVÁ, Marie a kol. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 356 s. ISBN 978-80-7552-935-0.

KINCL, J., et al. *Římské právo*. 2. doplněné a přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 1997. ISBN 80-7179-031-1. s. 15.

KLÍMA, J. Zákoník Chammurapiho. 1. vydání Praha: Československá akademie věd, 1954. ISBN neuvedeno.

KOLEKTIV AUTORŮ: *Acta Universitatis Carolinae: Finanční právo v první dekádě 21. století*. Iuridica 4/2010. Praha: Karolinum, 2011. ISBN 978-80-246-1914-9, ISSN 0323-0619. 3

KŘÍŽEK, V., Slovník latinsko-český, upravil Říha, J. 3. vydání. Praha: I. L. Kober, 1889. ISBN neuvedeno. S. 122

OSTERWALDER, Alexander, Yves, PIGNEUR: *Business model generation*. ISBN: 978-0470-87641-1. Vydalo nakladatelství BizBooks v Brně roku 2016 ve společnosti Albatros Media a. s. se sídlem Na Pankráci 30, Praha 4. Číslo publikace 23647.

SLAVÍČKOVÁ, P. *Účetnictví mezi tradicí a racionalitou: v českých zemích od středověku do počátku 18. století*. vyd. SCRIPTORIUM, 2018, 234 s. ISBN 978-80-8801-3600

SONNEFELS, Joseph von. Grundsätze der Polizei, Handungs und Finanzwissenschaft. Wien, 1764, 309 s.

**Právní normy:**

Zákon č.1/1993 Sb. ÚSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY.

USNESENÍ předsednictva České národní rady ze dne 16. prosince 1992 o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky. Ústavní zákon č. 2/1993 Sb. ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.

Zákon č.89/2012 Sb., Občanský zákoník.

Zákon č.563/1991 Sb., zákon o účetnictví.

Zákon č. 262/2006 Sb., Zákoník práce.



Zákon č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník.

Zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim

SMLOUVA O FUNGOVÁNÍ EVROPSKÉ UNIE (KONSOLIDOVANÉ ZNĚNÍ). Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A12012E%2FTXT>

SMLOUVA O EVROPSKÉ UNII (KONSOLIDOVANÉ ZNĚNÍ). Dostupné na : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex:12016ME/TXT>

SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Text s významem pro EHP).

SMĚRNICE EVROPSKÉHO PARLAMENTU A RADY 2014/95/EU ze dne 22. října 2014, kterou se mění směrnice 2013/34/EU, pokud jde o uvádění nefinančních informací a informací týkajících se rozmanitosti některými velkými podniky a skupinami (Text s významem pro EHP).

Sdělení Evropské Komise ze dne 26.6.2017 C(2017) 4234 final -Pokyny pro vykazování nefinančních informací (metodika vykazování nefinančních informací).

VŠEOBECNÝ OBCHODNÍ ZÁKONÍK, schválený v roce 1862, který vstoupil v platnost k 1. lednu 1863 (zákon č. 1/1863 ř. z.)

Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 1386/2013 / EU ze dne 20. listopadu 2013 o obecném akčním programu Unie pro životní prostředí do roku 2020 „Dobré bydlení v mezích naší planety“ Text s významem pro EHP, dostupné na: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32013D1386>

SMLOUVA O ZALOŽENÍ EVROPSKÉHO HOSPODÁŘSKÉHO SPOLEČENSTVÍ, dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/collection/eu-law/treaties/treaties-founding.html?locale=cs>

Úmluva a o ochraně lidských práv a základních svobod, dostupné na: <http://www.nssoud.cz/historie/umluva.pdf>

Rámcového rozhodnutí Rady č. 2003/568/SVV ze dne 22.7.2003 o boji s korupcí v soukromém sektoru Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/ALL/?uri=CELEX:32003F0568>

Sdělení komise Evropskému parlamentu, Radě a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru o boji proti korupci v EU KOM (2011) 307 v konečném znění ze dne 6. 6. 2011 a Zpráva Komise Radě o způsobech účasti Evropské unie ve Skupině států proti korupci (GRECO) v rámci Rady Evropy KOM (2011) 307 v konečném znění ze dne 6. 6. 2011, dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011DC0308&from=FR>

Evropský parlament. Usnesení Evropského parlamentu ze dne 15. září 2011 o úsilí EU v boji proti korupci, dostupné z: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0388+0+DOC+XML+V0//CS>.

### **Judikatura:**

Rozhodnutí Vrchního soudu v Praze 7 Cmo 455/2016

Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 24.10.2012 sp.zn. 3 Cmo 162/2012

Rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 54/2006-155 z 16. 10. 2008

Nález Ústavního soudu ze dne 2. 2. 2000, sp. zn. I. ÚS 22/99, zveřejněném pod č. 14 na str. 103 ve sv. 17 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu.

### **Internetové zdroje:**

Masarykova univerzita, Filozofická fakulta, Slovník českých filosofů, dostupné na: <https://www.phil.muni.cz/fil/scf/komplet/kaizl.html>

Cíle udržitelného rozvoje (SDGs), dostupné na: <https://www.osn.cz/osn/hlavni-temata/sdgs/>

Tripartitní deklaráce Mezinárodní organizace práce o zásadách pro nadnárodní společnosti a sociální politice, dostupné na:

<https://www.ilo.org/dyn/normlex/en/f?p=1000:61:::NO:61::> Pracovní překlad:  
[https://ipodpora.odbory.info/soubory/dms/wysiwyg\\_uploads/8c2e798673fa6d8b/uploads/Tripartitni\\_deklarace\\_o\\_nadnarod.pdf](https://ipodpora.odbory.info/soubory/dms/wysiwyg_uploads/8c2e798673fa6d8b/uploads/Tripartitni_deklarace_o_nadnarod.pdf)

Obecné zásady OSN v oblasti podnikání a lidských práv, které provádějí rámec OSN, dostupné na:

[https://docs.wixstatic.com/ugd/409d1c\\_7c9b91c1a7dd40d79ec674b3f958c1ee.pdf](https://docs.wixstatic.com/ugd/409d1c_7c9b91c1a7dd40d79ec674b3f958c1ee.pdf)

Lidská práva – OSN, dostupné na: <http://www.archiv.osn.cz/lidska-prava/?kap=6&subkap=8>

Decent work and the 2030 Agenda for sustainable development, dostupné na:

[https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/documents/publication/wcms\\_436923.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---dcomm/documents/publication/wcms_436923.pdf)

OECD - Czech Republic Economic Snapshot, dostupné na:

[www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-czech-republic.htm](http://www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-czech-republic.htm)

Strategický rámec EU pro lidská práva a demokracii z roku 2012, dostupné na:

[https://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms\\_data/docs/pressdata/CS/foraff/131512.pdf](https://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/CS/foraff/131512.pdf)

Akční plán EU pro lidská práva a demokracii, dostupný na:

[https://www.consilium.europa.eu/media/30003/web\\_en\\_\\_actionplanhumanrights.pdf](https://www.consilium.europa.eu/media/30003/web_en__actionplanhumanrights.pdf)

Obecné zásady OSN v oblasti podnikání a lidských práv (United Nations Guiding Principles on Business and Human Rights – UNGP), dostupné na:

[https://www.ohchr.org/Documents/Publications/GuidingPrinciplesBusinessHR\\_EN.pdf](https://www.ohchr.org/Documents/Publications/GuidingPrinciplesBusinessHR_EN.pdf)

UN Guiding Principles reporting Framework, dostupné na

<http://www.ungpreporting.org/>

Národní akční plán pro byznys a lidská práva na období 2017-2022, dostupné na:

<https://www.narodniportal.cz/legislativa/narodni-akcni-plan-pro-byznys-a-lidska-prava-na-obdobi-2017-2022/>

Skupina států proti korupci (*Group of States against Corruption* – GRECO, zdroj:

Nejvyšší státní zastupitelství Česká republika, dostupné na [http://www.nsz.](http://www.nsz.cz/index.php/cs/mezinarodni-spoluprace/dali-organizace/greco)

[cz/index.php/cs/mezinarodni-spoluprace/dali-organizace/greco](http://www.nsz.cz/index.php/cs/mezinarodni-spoluprace/dali-organizace/greco).

Vládní koncepce boje s korupcí na léta 2018 až 2022, dostupné na.

<https://korupce.cz/protikorupcni-dokumenty-vlady/na-leta-2018-az-2022/>

ISO 260000, dostupné na. [https://www.iso.org/iso-26000-social-](https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html)

[responsibility.html](https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html)

Index CPI, dostupné na: <https://www.transparency.cz/>

Česko se v indexu korupce propadlo. Ondráčka: Politici o dohánění špičky jen

blouzní, dostupné na: [https://zpravy.aktualne.cz/domaci/v-korupci-az-za-](https://zpravy.aktualne.cz/domaci/v-korupci-az-za-bhutanem-cesti-politici-o-dohaneni-spicky-je/r~a81677963d2811ea858fac1f6b220ee8/)

[bhutanem-cesti-politici-o-dohaneni-spicky-](https://zpravy.aktualne.cz/domaci/v-korupci-az-za-bhutanem-cesti-politici-o-dohaneni-spicky-je/r~a81677963d2811ea858fac1f6b220ee8/)

[je/r~a81677963d2811ea858fac1f6b220ee8/](https://zpravy.aktualne.cz/domaci/v-korupci-az-za-bhutanem-cesti-politici-o-dohaneni-spicky-je/r~a81677963d2811ea858fac1f6b220ee8/)

Protikorupční barometr, dostupné na: <http://www.protikorupcnibarometr.cz/>

EuroPAM, dostupné na: <http://europam.eu/>

Latin discussion, dostupné z: <http://latindiscussion.com/forum/latin/romae-omnia-venalia-sunt.9860/>

Strategie vlády v boji proti korupci na období let 2011 a 2012 [online]. Usnesení vlády ČR č. 1 ze dne 5. ledna 2011, dostupné z:

[file:///Users/jd/Downloads/Strategie\\_vlady\\_v\\_boji\\_proti\\_korupci\\_na\\_obdob%C3%AD\\_let\\_2011\\_a\\_2012.pdf](file:///Users/jd/Downloads/Strategie_vlady_v_boji_proti_korupci_na_obdob%C3%AD_let_2011_a_2012.pdf)

GRI, dostupné na: <https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>

Certifikace B Corporation, dostupné z <https://bcorporation.net/certification>

Frank Bolt, dostupné na: <https://frankbold.org/pro-media/tiskova-zprava/nove-meritko-uspechu-v-podnikani-ceska-republika-ma-prvni-certifikovanou-b-corporation>

CSV explained, dostupné na: <https://www.isc.hbs.edu/creating-shared-value/csv-explained/pages/default.aspx>

Předkládací zpráva pro Parlament ČR, dostupné na: [www.psp.cz](http://www.psp.cz) › sqw › text › orig2

## **9. Seznam obrázků**

Obrázek č.1.: Devět bloků obchodního modelu Canvas

Obrázek č.2.: Obrázek 5: StromeCZECH

Obrázek č.3: Greenheart

Obrázek č.4.: Evropský pilíř sociálních práv

Obrázek č.5: Tři pilíře Evropských sociálních práv

Obrázek č.6: Agenda 2030

Obrázek č.7: Zaměstnanost se posouvá směrem k vysoce kvalifikovaným pracovním příležitostem

Obrázek č.8: Vyšší účast na trhu práce vyrovnává vliv stárnutí

Obrázek č.9: Index vnímání korupce v r. 2019