

Účetnictví udržitelného rozvoje jako nástroj řízení výkonnosti podniku směrem k udržitelnému rozvoji[#]

Jaroslava Hyršlová* – Marie Kubáňková**

Úvod

Koncepce udržitelného rozvoje představuje model rozvoje společnosti, který odpovídá na novou situaci současného světa. Udržitelný rozvoj je pojem vyjadřující snahu o odpovědný vztah lidstva ke své budoucnosti. Je chápán jako vize žádoucího vývoje lidské společnosti, která zastřešuje otázky ekonomického rozvoje, ochrany životního prostředí i sociální problematiku. V nejjednodušší podobě znamená rozvoj, který lze dlouhodobě udržet; znamená takovou hodnotovou orientaci lidstva a takový směr vývoje lidské společnosti, kdy jsou uspokojovány základní potřeby všech obyvatel Země, kdy možnosti a svobody žijící generace nejdou na úkor možností a svobod generací příštích a kdy se prosazuje harmonie mezi lidstvem a přírodou (je respektována vnitřní životodárná hodnota přírody a práva jiných živých druhů).

K udržitelnému rozvoji společnosti velmi významně přispívají především průmyslové podniky. Podnikání v souladu s koncepcí udržitelného rozvoje vyžaduje změny ve všech podnikatelských procesech. Vzhledem k cílům podnikání je zřejmé, že podnikatelské prostředí přijme koncepci udržitelného rozvoje tehdy, pokud si bude vědomo především ekonomických přínosů šetrného přístupu k životnímu prostředí a pokud respektování principů společenské odpovědnosti přispěje k ekonomické prosperitě podniku. Z hlediska podniku to tedy znamená vnímat vzájemné souvislosti ekonomické výkonnosti, environmentálního profilu a výkonnosti podniku v oblasti sociální (Schaltegger – Wagner, 2006).

Podnik, který si vytyčí udržitelný rozvoj jako strategický cíl, narazí dříve či později na otázku, jakým způsobem měřit udržitelnost podniku, jak stanovovat cíle a prostřednictvím jakých opatření a postupů by měly být stanovené cíle dosaženy. Vzniká tedy potřeba sbírat, zaznamenávat, analyzovat a předávat informace o ekonomických důsledcích environmentálních a sociálních (společenských) aktivit. Tuto informační potřebu je třeba uspokojit a vyvíjet nové nástroje, které budou sloužit na podporu rozhodovacích procesů. Novým informačním potřebám musí být přizpůsoben i účetní systém, který by měl postihnout ekonomické důsledky environmentálních a sociálních (společenských) aspektů podnikání; tento systém je označován jako účetnictví udržitelného rozvoje.

Účetnictví udržitelného rozvoje je považováno za významný nástroj pro prosazování koncepce udržitelného rozvoje do praxe průmyslových podniků (např. Schaltegger – Bennett – Burritt, 2006). Vývoj účetnictví udržitelného rozvoje jako relativně nového subsystému účetnictví mohl postupovat v zásadě dvojím způsobem (Schaltegger – Burritt, 2006):

[#] Článek je zpracován jako jeden z výstupů výzkumného projektu *Centrum výzkumu konkurenční schopnosti české ekonomiky* (1M0524).

* Doc. Ing. Jaroslava Hyršlová, Ph.D. – výzkumný pracovník; Centrum ekonomických studií, Vysoká škola ekonomie a managementu, Nárožní 2600, 158 00 Praha 5, Česká republika; <jaroslava.hyrslava@vsem.cz>.

** Ing. Marie Kubáňková – studentka doktorského studia; Katedra manažerského účetnictví, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3, Česká republika; <marie.kubankova@vse.cz>.

1. Účetnictví udržitelného rozvoje považovat za zcela nový systém.
2. Účetnictví udržitelného rozvoje chápat jako vývojovou etapu tradičního účetnictví (tedy finančního a manažerského účetnictví).

Za výhodu prvního přístupu lze považovat to, že pokud by byl vyvíjen zcela nový systém, umožnilo by to plně zapojit nový způsob uvažování v ekonomických, environmentálních i sociálních souvislostech. Tyto úvahy by teprve poté byly integrovány jako součást účetnictví. Bližší podnikatelské praxi je však určité druhý způsob, vyžadující méně dramatických změn – postupná modifikace stávajícího účetnictví. V rámci tohoto přístupu je současně účelné využít poznatků a zkušeností environmentálního účetnictví, které vzniklo jako reakce na potřebu integrovat dva pilíře udržitelného rozvoje – environmentální profil a ekonomickou výkonnost. Tento článek je zaměřen na charakteristiku účetnictví udržitelného rozvoje jako nástroje řízení výkonnosti podniku směrem k udržitelnému rozvoji a na jeho vztah k environmentálnímu účetnictví.

Environmentální účetnictví jako součást účetnictví udržitelného rozvoje

V posledních letech se postupně vyvíjely různé přístupy k pojetí environmentálního účetnictví (např. EPA, 1995; Gray, 1993; Gray aj., 1996; Schaltegger – Burritt, 2000; Schaltegger – Stinson, 1994; Schaltegger aj., 1996). Environmentální účetnictví je považováno za systém, který poskytuje (sbírá, zaznamenává, vyhodnocuje a předává) informace o environmentálně vyvolaných finančních dopadech a o environmentálních aspektech/dopadech definovaného ekonomického systému (např. podniku, provozu apod.) (Schaltegger – Burritt, 2000). Podle této definice jsou tedy předmětem environmentálního účetnictví environmentálně vyvolané finanční dopady (tedy ekonomické důsledky působení podniku na životní prostředí), environmentální aspekty podnikových činností, výrobků a služeb a jejich dopady na životní prostředí.

Vývoj v oblasti environmentálního účetnictví byl výrazným způsobem ovlivněn především informačními potřebami zainteresovaných stran. Environmentální účetnictví bylo vytvořeno s cílem poskytovat informace, které slouží na podporu rozhodování v podmínkách, kdy přístup podniku k životnímu prostředí má vliv na úspěšnost podnikání. Velká pozornost byla věnována environmentálnímu manažerskému účetnictví jako nástroji, který může napomoci podnikovému managementu jak v oblasti zlepšování environmentálního profilu, tak i v oblasti zlepšování ekonomické výkonnosti; tedy při naplňování koncepce environmentálně-ekonomické účinnosti (eco-účinnosti). Environmentální účetnictví však není zaměřeno pouze na oblast eco-účinnosti; předmětem jeho zájmu musí být také efektivnost, která patří mezi důležitá kritéria racionálního průběhu podnikatelského procesu. V rámci udržitelného rozvoje se efektivnost týká míry, s jakou jsou dosaženy cíle udržitelnosti. Koncepce eco-účinnosti, ani environmentální účetnictví však nepostihují třetí pilíř udržitelného rozvoje – sociální oblast. Zaměření na eco-účinnost ale neznamená odmítnutí principů udržitelného rozvoje – zlepšování v oblasti eco-účinnosti může významným způsobem napomoci prosazování koncepce udržitelného rozvoje do podnikatelské praxe.

Rozvoj environmentálního účetnictví byl ovlivněn mnoha faktory (viz např. EPA, 1995; Schaltegger – Burritt, 2000; Schaltegger aj., 1996). Za nejvýznamnější lze považovat především:

- Filosofie a nástroje využívané v rámci environmentálního účetnictví vycházejí z potřeby posuzovat ekonomickou výkonnost a environmentální profil podniku ve vzájemných

souvislostech. Jedině tak mohou významným způsobem přispět k udržitelnému rozvoji společnosti. Provázanost environmentálního profilu s ekonomickou výkonností usnadňuje (zprostředkovává) komunikaci v oblasti ochrany životního prostředí mezi managementem a dalšími zainteresovanými stranami.

- I v rámci environmentálního účetnictví byla respektována potřeba oddělit účetnictví pro interní a externí uživatele; potřeba informací, jejich podrobnost (detailnost) i míra jejich důvěrnosti jsou rozdílné pro různé zainteresované strany (tedy pro různé uživatele účetního systému). Lze prokázat, že zaměření systému na informační potřeby managementu (tedy interních uživatelů) může přinést významné efekty pro rozhodovací procesy v podniku. Pokud je informační systém podniku vytvářen prioritně podle informačních potřeb externích zainteresovaných stran, pak to může vést k deformacím ve sběru a využívání informací pro rozhodování (Bennett – James, 1999; Kaplan, 1984).
- Management podniku na podporu svých rozhodovacích procesů využívá různé informace. Někteří manažeři se spoléhají přednostně na hodnotové (finanční) informace, jiní preferují informace nefinanční. Řada manažerů pracuje v rámci rozhodování s informacemi hodnotovými (finančními) i nefinančními. Potřeba informací velmi úzce souvisí s úrovní managementu. Např. environmentální management na úrovni podniku musí plnit především tyto cíle:
 - identifikovat možnosti zlepšování environmentálního profilu podniku,
 - stanovit priority jednotlivých environmentálních činností a opatření,
 - zohlednit environmentální aspekty v rámci rozhodování o stávajících podnikových výkonech (výrobcích a službách) i v rámci výzkumu a vývoje nových výrobků a služeb,
 - zajistit transparentnost podnikových aktivit souvisejících s životním prostředím,
 - identifikovat informační potřeby významných zainteresovaných stran, požadované informace zabezpečit a umožnit uživatelům přístup k těmto informacím (tedy zabezpečit proces environmentální komunikace),
 - nastavit systém environmentálního managementu v podniku (na nižších organizačních úrovních) a měřítka ochrany životního prostředí.

Aby mohl management plnit uvedené cíle, potřebuje rozdílné typy informací, např.:

- informace o materiálových a energetických tocích a o zásobách, informace související s jednotlivými podnikovými procesy a výkony a informace o jejich environmentálních aspektech a dopadech na životní prostředí,
- informace o ekonomických dopadech podnikových opatření na ochranu životního prostředí i informace o ekonomických důsledcích poškozování životního prostředí,
- kvalitativní informace o požadavcích (nárocích) různých zainteresovaných stran, které vyplývají z působení podniku na životní prostředí.

Rozdílnost informačních potřeb tedy na jedné straně vyžaduje, aby v rámci environmentálního účetnictví byly uspokojeny potřeby interních i externích uživatelů, a na druhé straně, aby systém poskytoval informace v peněžních jednotkách i ve fyzikálních jednotkách (tedy hodnotové i nefinanční informace) tak, aby tyto informace sloužily na podporu rozhodovacích procesů.

- Význam environmentálního účetnictví spočívá v propojení ekonomické oblasti s oblastí přístupu podniku k životnímu prostředí. Jeho hlavním zájmem je zvyšovat povědomí managementu o vlivu environmentálních aspektů podnikových činností, výrobků a služeb na ekonomickou výkonnost podniku (ať už jde o vlivy pozitivní, či negativní). Environmentální profil podniku (zpravidla vyjádřený ve fyzikálních jednotkách) může velmi významným způsobem ovlivnit jeho ekonomickou výkonnost (vyjádřenou pomocí finančních ukazatelů). Vzájemné souvislosti lze zobrazit (zachytit) např. pomocí měření eco-účinnosti (Schaltegger – Sturm, 1992; Schaltegger – Sturm, 1998).
- To, že systém environmentálního účetnictví pracuje s nefinančními informacemi, není výsadou pouze environmentálního účetnictví. Např. podle C. Horngrena a G. Fostera tradiční účetní systém poskytuje finanční i nefinanční informace, které napomáhají k plnění podnikových cílů (Horngren – Foster, 1987). Toto pojetí účetního systému existovalo tedy před vývojem environmentálního účetnictví a nezávisle na něm. V rámci environmentálního účetnictví jsou v širokém měřítku využívány informace obsažené v tradičním účetnictví i v dalších podnikových databázích.
- Environmentální účetnictví slouží jako zdroj informací pro environmentální management podniku i v rámci systémů environmentálního managementu. Poskytuje informace, které jsou základním východiskem pro vytipování míst a činností, které zatěžují životní prostředí a způsobují ekonomické ztráty podniku, a pro návrhy takových opatření, která vedou nejenom ke zlepšení environmentálního profilu podniku, ale i ke zlepšení jeho ekonomické výkonnosti. Je zdrojem informací na podporu rozhodování např. v oblasti strategie pro shodu s předpisy, nařízeními a standardy v rámci životního prostředí, v oblasti navrhování a projektování výrobků a procesů, rozhodování o investicích, umístění zařízení, nakládání s odpady, rozhodování o výrobcích, řízení rizik, oceňování výrobků, řízení nákupních činností, řízení provozu, řízení nákladů, alokace nákladů atd.

Environmentální účetnictví vzniklo jako postupná modifikace tradičního účetnictví reagující na aktuální potřeby podnikového managementu a ostatních zainteresovaných stran. V čem lze vidět nevýhody environmentálního účetnictví, které vychází z principů tradičního účetnictví (představuje tedy určitou vývojovou etapu tradičního účetnictví)?

1. Environmentální účetnictví vychází ze stejných zásad jako tradiční účetnictví (úzká perspektiva, zaměřuje se pouze na podnik – účetní jednotku; aktuální princip; zásada opatrnosti).
2. Environmentální účetnictví respektuje tradiční principy oceňování.
3. V environmentálním účetnictví je příliš zdůrazňováno hodnotové vyjádření environmentálních dopadů; malý důraz je kladen na informace vyjádřené ve fyzikálních jednotkách a na kvalitativní informace.
4. Účetnictví neumožňuje plné pochopení environmentálních dopadů a environmentální profil a výkonnost v sociální oblasti nejsou dostatečně propojeny s ekonomickou výkonností (Epstein, 1996; Figge – Hahn – Schaltegger – Wagner, 2002).

I přes výše uvedené nedostatky představuje environmentální účetnictví významný nástroj, který se zaměřuje na dva pilíře udržitelného rozvoje, tedy na environmentální a ekonomické aspekty podnikání a jejich vzájemné souvislosti. Je tedy logické, že při vývoji nových přístupů k měření, analýze a předávání informací o udržitelném rozvoji podniku se vychází především z konceptu environmentálního účetnictví. Vývoj účetnictví udržitelného rozvoje je v podstatě jakýmsi evolučním procesem založeným na environmentálních základech.

Environmentální účetnictví lze tedy jednoznačně považovat za součást účetnictví udržitelného rozvoje.

Účetnictví udržitelného rozvoje představuje v současné době novou výzvu. Hlavní důraz je kladen na environmentální a sociální problémy a na účinnost i efektivnost. Je třeba znova přehodnotit především nefinanční informace, které mají úzkou vazbu na udržitelný rozvoj. Tedy environmentální a sociální informace, informace postihující vztah mezi environmentálními problémy a ekonomickou výkonností (eco-účinnost) i informace zaměřené na souvislosti mezi sociálními problémy a ekonomickou výkonností (socio-účinnost). Účetnictví by mělo být prioritně orientováno na budoucnost a mělo by uspokojovat informační potřeby všech významných zainteresovaných stran. Pokud udržitelnost podniku bude vnímána jako výsledky manažerského úsilí s ohledem na principy udržitelného rozvoje, pak je třeba účetnictví udržitelného rozvoje vnímat jako systém, který integruje ekonomické, environmentální a sociální (společenské) aspekty. Mělo by poskytovat informace na podporu rozhodovacích procesů s cílem zlepšit ekologickou efektivnost, sociální efektivnost, eco-účinnost i socio-účinnost.

Charakteristika účetnictví udržitelného rozvoje¹

Účetnictví udržitelného rozvoje (na podnikové úrovni) lze definovat jako systém, který se zabývá sběrem, zaznamenáváním, analýzami a předáváním informací (Schaltegger – Burritt, 2006):

- o environmentálně a sociálně vyvolaných finančních dopadech,
- o environmentálních a sociálních dopadech ekonomického systému (např. podniku, výrobního závodu, pracoviště, atd.),
- o vzájemných vztazích mezi environmentálními, sociálními a ekonomickými aspekty podnikání.

Cílem účetnictví udržitelného rozvoje je poskytovat *kvalitní* a *relevantní* informace, které budou sloužit jednak managementu na podporu rozhodování tak, aby podnik dosáhl udržitelnosti, a jednak ostatním externím uživatelům, kteří mají zájem o tento typ informací a využívají je na podporu svých rozhodovacích procesů. S. Schaltegger, M. Bennett a R. Burritt kromě hlavního cíle účetnictví udržitelného rozvoje uvádějí ještě tyto další přínosy systému pro podnik (Schaltegger – Bennett – Burritt, 2006):

- synergie a koordinace jednotlivých aktivit, zlepšení jejich efektivnosti a poskytnutí detailního pohledu na ně,
- zjednodušení měření výkonnosti podniku,
- významný nástroj pro komunikaci podniku se zainteresovanými stranami a zlepšení komunikace v podniku,
- „vtažení“ veřejnosti do záležitostí podniku.

Termín „účetnictví udržitelného rozvoje“ zdůrazňuje, že tento systém je součástí informačního systému podniku, která využívá účetních metod s cílem poskytnout vysoce kvalitní informace na podporu rozvoje podniku směrem k udržitelnosti. Účetnictví udržitelného rozvoje nelze oddělit od reportingu udržitelného rozvoje. Samotná účetní informace, není-li předána uživatelům, nemůže přispívat k udržitelnému rozvoji podniku.

¹ Celá tato pasáž vychází z publikace Hyršlová, 2009.

Reporting je také nezbytný pro zhodnocení stavu a vývoje podniku vzhledem k udržitelnému rozvoji.

S ohledem na problémy s obsahem pojmu udržitelný rozvoj, nemůže zatím účetnictví udržitelného rozvoje jednoznačně formulovat svůj obsah a funkce. Lze pouze charakterizovat požadované informace, které by měl systém poskytovat: mělo by jít o hodnotové (finanční) a nefinanční informace, zaměřené do budoucna, které by měly uspokojovat informační potřeby významných zainteresovaných stran.

Implementace účetnictví udržitelného rozvoje do podnikové praxe určitě není jednoduchá záležitost. Jejím cílem je především zlepšit udržitelnost podniku, jde tedy o interdisciplinární spolupráci; manažeři, do jejichž kompetence jednotlivé aspekty udržitelného rozvoje spadají, a účetní pracovníci musí pracovat ve vzájemné kooperaci. Pozornost je třeba věnovat podnikovým vstupům i výstupům i procesu transformace. Navíc je třeba do procesu zapojit zainteresované strany, aby informace byly přehledné a spolehlivé a bylo vytvořeno ovzduší vzájemné důvěry. Přesné vymezení obsahu jednotlivých informací a jejich spolehlivost představují základní kámen pro úspěšné řízení podnikové udržitelnosti a pro posuzování výkonnosti podniku. Kvalitní a spolehlivé informace potom mohou sloužit na podporu rozhodovacích procesů s cílem dosažení udržitelného rozvoje podniku a lze je využít i v oblasti komunikace se zainteresovanými stranami (především se zaměstnanci, zákazníky, vlastníky atd.). Pro komunikaci s externími zainteresovanými stranami hraje velký význam především důvěryhodnost informací; informace musí být ověřitelné.

V rámci účetnictví udržitelného rozvoje je třeba určitě věnovat pozornost i ukazatelům, které budou vyjadřovat výkonnost podniku vzhledem k udržitelnému rozvoji. Výkonnost podniku může být vyjádřena prostřednictvím kvalitativních informací (např. záměry podniku, popis aktivit) i pomocí kvantitativních ukazatelů (environmentální a sociální dopady a jejich ekonomické důsledky).

Rozsah informací, které by mělo pokrývat účetnictví udržitelného rozvoje je poměrně široký. Určité specifické potřeby a funkce vyplývají z legislativních tlaků, které na podniky působí. Další požadavky vyplývají z potřeb podniku (tedy především z potřeb managementu), který usiluje o zmírnění dopadů podnikových činností a produktů na okolí. Důvodů (motivů) proč podnik věnuje pozornost environmentálním a sociálním aspektům svých podnikatelských aktivit je mnoho. Pokud podnik zveřejňuje svůj stav vzhledem k udržitelnému rozvoji, pak může dojít k posílení jeho prestiže a zvyšuje se jeho důvěryhodnost v očích veřejnosti. Tím, že podnik přijímá koncepci udržitelného rozvoje a je si vědom jeho významu pro budoucí generace, je lépe připraven reagovat na změny v oblasti legislativní regulace ze strany státu. Dobrovolné environmentální a sociální aktivity, které jsou nad rámec legislativních opatření, mohou přinést podniku i významné ekonomické efekty, tedy zlepšení jeho výkonnosti. Každý ze zmíněných motivů vyžaduje od účetnictví udržitelného rozvoje rozdílné informace, které všechny přinášejí podniku prospěch. První motiv vyvolává potřebu poskytování relevantních informací, o které projevují zájem zainteresované strany (především veřejnost a zákazníci). Druhý motiv je zaměřen na plnění požadavků vyplývajících jak ze stávajících legislativních předpisů, tak i v souvislosti s připravovanými změnami; jde tedy především o registrační funkci účetnictví a o zajištění jeho průkaznosti. Třetí motiv velmi úzce souvisí se snahou zvyšovat výkonnost podniku se zřetelem na konkurenční výhodu.

S ohledem na výše uvedené informační potřeby lze náplň účetnictví udržitelného rozvoje shrnout pouze obecně. Systém by měl sbírat, zaznamenávat, analyzovat a předávat především tyto okruhy informací (Hyršlová – Vávra, 2007):

- informace, které vyplývají z požadavků zákonů a dalších nařízení (např. v ČR zákon č. 76/2002 Sb., o integrované prevenci; zákon č. 25/2008 Sb., o integrovaném registru znečišťování životního prostředí; REACH; zákony související s bezpečností a ochranou zdraví při práci atd.),
- v oblasti dobrovolných aktivit podniků jde o poskytování informací o jejich environmentálních a sociálních nákladech a přínosech, plnění požadavků, které vyplývají z přijetí dobrovolných závazků (např. v případě chemického průmyslu iniciativa Responsible Care), a ostatní informace, které vypovídají o environmentálních a sociálních dopadech, o nákladech a přínosech dalších dobrovolných aktivit podniku, které přispívají k udržitelnému rozvoji,
- informace na podporu rozhodovacích procesů managementu; jde o velmi širokou škálu informací o skutečných i potenciálních přínosech a nákladech podnikových aktivit, které souvisejí se stanovováním podnikových cílů v oblasti udržitelného rozvoje, s jejich implementací i pro následnou kontrolu, a to jak v oblasti strategické, tak i takticko-operativní; cílem těchto aktivit je zlepšit výkonnost podniku.

Možnosti využití a přínosy účetnictví udržitelného rozvoje shrnuje Obr. 1.

Závěr

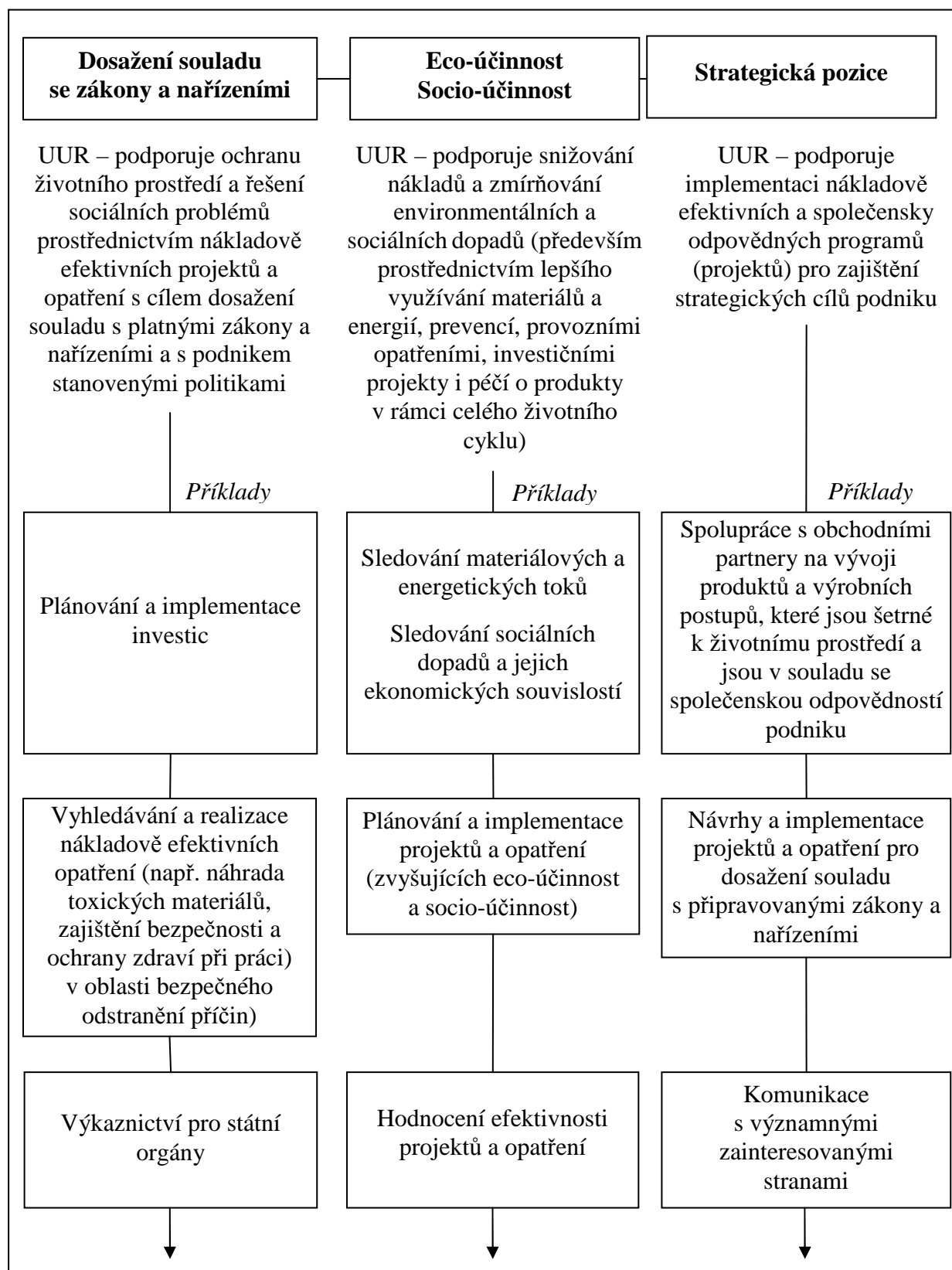
Vývoj v oblasti tvorby a využívání environmentálního účetnictví ukázal, že jde o systém, který slouží na podporu rozhodovacích procesů v podmínkách, kdy přístup podniku k životnímu prostředí má vliv na úspěšnost podnikání, je tedy předmětem zájmu zainteresovaných stran. Pokud si je podnik vědom významu koncepce udržitelného rozvoje a chce tuto koncepci realizovat v praxi, pak určitě environmentální účetnictví představuje významný nástroj prosazování této koncepce do podnikání. I přesto, že se environmentální účetnictví zaměřuje pouze na dva pilíře udržitelného rozvoje (na environmentální a ekonomické aspekty podnikání), tvoří součást účetnictví udržitelného rozvoje a jeho význam jako nástroje environmentálního managementu nadále trvá.

Účetnictví udržitelného rozvoje je v podstatě další etapou vývoje environmentálního účetnictví. Rozšiřuje předmět zájmu i na sociální (společenské) aspekty podnikání a jejich ekonomické souvislosti. Poskytuje tedy environmentální a sociální informace, informace postihující vztah mezi environmentálními problémy a ekonomickou výkonností i informace zaměřené na souvislosti mezi sociálními (společenskými) problémy a ekonomickou výkonností. Účetnictví udržitelného rozvoje by mělo být prioritně orientováno na budoucnost a poskytovat informační podporu všem významným zainteresovaným stranám v rámci jejich rozhodovacích procesů s cílem udržitelného rozvoje společnosti.

Literatura

- [1] Bennett, M. – James, P. (1999): *Key Themes in Environmental, Social and Sustainability Performance Evaluation and Reporting*. In Bennett, M. – James, P. (eds.): *Sustainable Measures. Evaluation and Reporting of Environmental and Social Performance*. Sheffield, Greenleaf, 1999, s. 29-74.

Obr. 1: Využití a přínosy účetnictví udržitelného rozvoje



UUR = účetnictví udržitelného rozvoje

Zdroj: IFAC (2005) a vlastní úpravy

- [2] EPA (1995): *An Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool: Key Concepts and Terms* (EPA 742-R-95-001). Washington D. C., United States Environmental Protection Agency, Office of Pollution Prevention and Toxics (MC 7409), 1995.
- [3] Epstein, M. (1996): *Measuring Corporate Environmental Performance: Best Practices for Costing and Managing an Effective Environmental Strategy*. Homewood, Irwin, 1996.
- [4] Figge, F. – Hahn, T. – Schaltegger, S. – Wagner, M. (2002): *The Sustainability Balanced Scorecard: Linking Sustainability Management to Business Strategy*. Business Strategy and the Environment, 2002, roč. 11, č. 5, s. 269-284.
- [5] Gray, R. (1993): *Accounting for the Environment*. New York, Markus Weiner, 1993.
- [6] Gray, R. aj. (1996): *Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. London, Prentice Hall Europe, 1996.
- [7] Horngren, C. – Foster, G. (1987): *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. Englewood Cliffs, Prentice – Hall, 1987.
- [8] Hyršlová, J. – Vávra, J. (2007): *Sustainability Accounting versus Environmental Accounting*. In: *Proceedings of the International Scientific Conference "EA-SDI 2007"*. Ústí nad Labem, Univerzita J. E. Purkyně v Ústí nad Labem, 2007, s. 156-162.
- [9] Hyršlová, J. (2009): *Účetnictví udržitelného rozvoje podniku*. Praha, VŠEM, 2009.
- [10] IFAC (2005): *International Guidance Document Environmental Management Accounting*. New York, IFAC, 2005.
- [11] Kaplan, R. (1984): *The Evolution of Management Accounting*. The Accounting Review, 1984, roč. 59, č. 3, s. 390-418.
- [12] Schaltegger, S. – Bennett, M. – Burritt, R. (2006): *Sustainability Accounting and Reporting. An Introduction*. In Schaltegger, S. – Bennett, M. – Burritt, R. (eds.): *Sustainability Accounting and Reporting*. Dordrecht, Springer, 2006, s. 1-33.
- [13] Schaltegger, S. – Burritt, R. (2000): *Contemporary Environmental Accounting*. Sheffield, Greenleaf Publishing, 2000.
- [14] Schaltegger, S. – Burritt, R. (2006): *Corporate Sustainability Accounting. A Catchphrase for Compliant Corporations or a Business Decision Support for Sustainability Leaders?* In Schaltegger, S. – Bennett, M. – Burritt, R. (eds.): *Sustainability Accounting and Reporting*. Dordrecht, Springer, 2006, s. 37-60.
- [15] Schaltegger, S. – Sturm, A. (1992): *Ökologieorientierte Entscheidungen in Unternehmen. Ökologisches Rechnungswesen Statt Ökobilanzierung. Notwendigkeit, Kriterien, Konzepte*. Bern, Haupt, 1992.
- [16] Schaltegger, S. – Stinson, C. (1994): *Issues and Research Opportunities in Environmental Accounting* (discussion paper 9124). Basel, Wirtschafts-wissenschaftliches Zentrum WWZ, 1994.
- [17] Schaltegger, S. – Sturm, A. (1998): *Eco-Efficiency by Eco-Controlling*. Zürich, Vdf, 1998.
- [18] Schaltegger, S. – Wagner, M. (2006): *Managing and Measuring the Business Case for Sustainability*. In Schaltegger, S. – Wagner, M. (eds.): *Managing the Business Case for Sustainability*. Sheffield, Greenleaf Publishing, pp. 1 – 27, 2006.
- [19] Schaltegger, S. aj. (1996): *Corporate Environmental Accounting*. Chichester, Wiley, 1996.

Účetnictví udržitelného rozvoje jako nástroj řízení výkonnosti podniku směrem k udržitelnému rozvoji

Jaroslava Hyršlová – Marie Kubáňková

ABSTRAKT

Účetnictví udržitelného rozvoje je vymezeno jako systém, který sbírá, zaznamenává, analyzuje a předává informace, které souvisejí s environmentálními a sociálními aspekty podnikání, za účelem zlepšení podnikové environmentální, sociální a ekonomické výkonnosti. Účetnictví udržitelného rozvoje rozšiřuje rámec tradičního účetnictví, resp. environmentálního účetnictví, a reflektuje nejen ekonomické a environmentální, ale i sociální (společenské) otázky. Environmentální účetnictví poskytuje uživatelům velmi významné informace, které slouží na podporu rozhodovacích procesů v podmínkách, kdy přístup podniku k životnímu prostředí má vliv na úspěšnost podnikání. Pokud je součástí podnikových cílů zvyšování výkonnosti a šetrný přístup k životnímu prostředí, pak je zřejmé, že management a další zainteresované strany potřebují mít k dispozici informace o environmentálních aspektech a dopadech a jejich ekonomických důsledcích; tyto informace poskytuje environmentální účetnictví. Tento článek je zaměřen na charakteristiku účetnictví udržitelného rozvoje jako nástroje řízení výkonnosti podniku směrem k udržitelnému rozvoji a na jeho vztah k environmentálnímu účetnictví.

Klíčová slova: Udržitelný rozvoj; Účetnictví udržitelného rozvoje; Environmentální účetnictví.

Sustainability Accounting as a Tool for Corporate Sustainability Performance Management

ABSTRACT

Sustainability accounting is the generation, analysis and use of monetarized environmental and socially related information in order to improve corporate environmental, social and economic performance. Sustainability accounting should be based on the extension of the existing scope of conventional accounting or environmental accounting, and should reflect not only economic and environmental, but also social issues. Environmental accounting provides the users with highly significant information serving as support for their decision-making in the conditions where company's environmental approach is of effect on success of business. If company goals include the improvement of economic performance and environmentally-friendly approach, then it is evident that the management and other stakeholders must have at their disposal information on environmental aspects and impacts as well as on their economic consequences; such information is provided through environmental accounting. The paper deals with the role of sustainability accounting and environmental accounting as an approach to help support management improve company sustainability.

Key words: Sustainable development; Sustainability accounting; Environmental accounting.

JEL classification: M41.