

Inštitut za poslovodno računovodstvo



VŠR

Visoka šola za
računovodstvo in finance

Živko Bergant

DODANA VREDNOST IZ NOVEGA ZORNEGA KOTA



Predgovor

Vsaka trajneša združba je praviloma zavestna, z določenim namenom oblikovana organizacija za zadovoljevanje potreb na določenem področju. Stabilnost, rast in obstoj združbe so odvisni predvsem od blaginje (*angl.: wealth*), ki nastaja zaradi skupnih naporov vseh deležnikov. Vsak od njih je skladno s svojim prispevkom načeloma upravičen do deleža v dosežkih poslovanja združbe.

Za zadovoljitev informacijskih potreb združbe in njenih deležnikov klasično računovodstvo ponuja standardizirane računovodske izkaze, ki pa ne ustrezajo vsem interesnim skupinam. Izkaz poslovnega izida namreč ne kaže dosežkov vseh deležnikov na ustrezen način.

Zato je v informacijski sistem združbe, zlasti v podjetja, koristno vključiti izkaz dodane vrednosti, ki je zaradi izražanja sprememb blaginje celotne družbe, sestavni del družbeno odgovornega računovodstva. Dodana vrednost je torej pomembna informacija z vidika trajnostnega razvoja združbe.

Kljub svoji pomembnosti je zamisel dodane vrednosti na ravni posameznega podjetja šele v otroški fazi razvoja. Temeljni razlog, da dodana vrednost nima ustrezne teže v okviru veljavnih računovodskih izkazov, je v težavi spreminjanja ukoreninjenih pogledov pri uporabnikih in v ustreznih predpisih (Mandal, Goswami, 2008, 119). Tej ugotovitvi lahko pritrdimo še danes.

V slovenskih razmerah (v strokovni literaturi dodano vrednost le redki omenjajo) bi ji lahko dodali še posebno sramežljivost stroke zaradi polpretekle zgodovine in spremembe vrednot (dobiček v kapitalističnem sistemu). Nekateri so še danes prepričani, da je dodana vrednost samo posledica nepotrebne računovodske mahinacije.

V svetovni literaturi in praksi je odnos do dodane vrednosti prepoznavno boljši. Dober zgled je mnenje ministra za znanost in inovacije v Veliki Britaniji (Lord Paul Drayson), da je dodana vrednost na zaposlenca ključni kazalnik dosežkov v poslovanju in podpira objavo informacij o dodani vrednosti v letnih poročilih (BIS, 2009, 5). Strokovnjaki še nadalje pozivajo k večji popularizaciji dodane vrednosti (npr. Mandal, Goswami,

2008, 119), pri čemer pa jim je možno očitati medsebojno, deloma zaprto citiranje po posameznih področjih, kot so angleško govoreči, kontinentalna Evropa, Latinska Amerika (Perera, Zicari, 2012, 487).

Večje zanimanje za dodano vrednost je nedvomno posledica družbenih sprememb, ki se kažejo zlasti v:

- zmanjšanju vpliva delničarjev,
- povečanju vpliva države,
- povečanju vpliva zaposlencev in sindikata,
- večjem poudarjanju pomena družbene odgovornosti podjetij,
- večjem poudarjanju pomembnosti trajnostnega razvoja podjetij.

Zaradi teh vplivov se spreminja tudi pogled na cilje podjetja.

Zgornje navedbe so bila osnovna izhodišča za pripravo te knjige. Njen prvi delovni naslov je bil: *Poslovanje na podlagi dodane vrednosti*. Ob pisanju knjige sem ugotovil, da tak naslov vsebuje domnevo, da je dodana vrednost samo ena od možnih podlag za poslovanje združbe. Zato sem spremenil naslov v: *Poslovanje in dodana vrednost*. Ko sem prišel do odkritja splošnega zakona dodane vrednosti (poglavje 6.3), sem ugotovil, da je vsebina dela širša od poslovanja združbe in sem naslov skrčil samo na: *Dodana vrednost*. Ko pa sem prišel do opredelitve pojma *presežna dodana vrednost*, sem ugotovil, da se je tudi vsebina dodane vrednosti spremenila. Tako je nastal sedanji naslov.

Vsebina se zdaj kaže kot logična posledica dosedanjega spreminjanja pogledov na cilje podjetja v strokovnih krogih in tudi v širši družbi. To spreminjanje in različne zamisli so predvsem odraz nezadovoljstva z dobičkom kot temeljno kategorijo, vendar še niso ponudile ustrezne sprejemljive oziroma utemeljene alternative. Le-ta se je nepričakovano pokazala ob pisanju knjige, zato jo dajem strokovni in širši javnosti v presojo.

Pokazalo se je tudi, da je dodana vrednost kategorija, katere vsebine ne moremo izčrpati samo z računovodskim, finančnim in ekonomskim vidikom. Razteza se namreč še v druge družbene vede, kot so sociologija, psihologija in filozofija. Prav tako je pomemben del antropoloških in ekoloških ved. Očitno jo je treba obravnavati interdisciplinarno, kar je deloma razvidno tudi iz vsebine knjige.

Pri tem naj se predvsem zahvalim dvema kolegoma, ki sta vsak na svoj način prispevala tako k razvoju mojega sprotnega razmišljanja kot tudi k jasnejšemu oblikovanju končnega besedila. To sta prof. ddr. Neven Borak

in prof. dr. Miran Mihelčič. Njuna podpora in spodbujanje sta bila neprecenljiva.

Za pripombe na posamezne dele besedila se zahvaljujem tudi prof. ddr. Matjažu Muleju, ki je ocenil pomembnost drugačnega pogleda na dodano vrednost tudi z organiziranjem mednarodne konference v sodelovanju z *IRDO*, Inštitutom za razvoj družbene odgovornosti.

Posebej pa sem dolžan zahvalo svoji soprogi Savi, ki me je spodbujala in razumela, da v lastni družini nisem prispeval tiste dodane vrednosti, ki bi jo moral glede na *zakon dodane vrednosti*, ki sem ga razvil v tej knjigi.

Naj na koncu poudarim svoje zavedanje, da sem s tem delom odprl več vprašanj, kot je podanih odgovorov, kajti pokazala se je potreba po sistemskem in sistematičnem spreminjanju ne samo ekonomskih, temveč tudi socialnih, socioloških in drugih pogledov na poslovanje poslovnih sistemov ter delovanje družbe v celoti.

Obenem ocenjujem, da to delo daje strokovno podlago in zlasti izziv za nadaljnje spremembe v družbi.

Te spremembe so tolikšne, da bi lahko pomembno spremenile obstoječi družbeno ekonomski sistem. Ne bi bil kapitalistični ali komunistični niti socialistični, kot ga poznamo do sedaj. Lahko bi mu rekli "socializem s človeškim obrazom", saj bi bil usmerjen na človeka ob sočasni uveljavitvi ekonomske demokracije in družbene odgovornosti v najširšem smislu, in sicer s ciljem trajnostnega razvoja. Skratka, gre za "*neosocializem*", ki bi lahko postal ciljna usmeritev vseh potrebnih sprememb.

Delo bo seveda doseglo svoj namen, če bo spodbudilo razpravo o teh vprašanjih. Vsaka pripomba in predlog stroke ali uporabnikov informacij bosta zato seveda več kot dobrodošla.

Ljubljana, 2017

Avtor

VSEBINA

1	UVOD	11
1.1	<i>Namen</i>	11
1.2	<i>Povzetek vsebine po poglavjih</i>	13
2	OPREDELITEV DODANE VREDNOSTI	16
2.1	<i>Opredelitev</i>	16
2.2	<i>Vsebina dodane vrednosti kot informacije</i>	19
2.3	<i>Načelni računovodski izračun dodane vrednosti</i>	20
2.4	<i>Vsebinska razvrstitev toka dodane vrednosti</i>	23
2.5	<i>Prednosti in slabosti dodane vrednosti</i>	26
3	IZKAZ DODANE VREDNOSTI	27
3.1	<i>Kratek pregled zgodovine izkaza dodane vrednosti</i>	27
3.2	<i>Namen izkaza dodane vrednosti</i>	36
3.3	<i>Vsebina izkaza dodane vrednosti</i>	39
3.4	<i>Izkaz dodane vrednosti in izkaz poslovnega izida</i>	43
3.5	<i>Temeljna zamisel izkaza dodane vrednosti</i>	45
3.6	<i>Pojasnila k izkazu dodane vrednosti</i>	49
4	DODANA VREDNOST IN DRUGI IZIDI IZ POSLOVANJA	51
4.1	<i>Dodana vrednost in poslovni izid</i>	51
4.2	<i>Dodana vrednost in denarni izid</i>	53
4.3	<i>Dodana vrednost in vseobsegajoči donos</i>	56
5	EKONOMIKA DODANE VREDNOSTI	58
5.1	<i>Izhodišča</i>	58
5.2	<i>Ekonomičnost z vidika dodane vrednosti</i>	58
5.3	<i>Proizvajalnost dela z vidika dodane vrednosti</i>	60
5.4	<i>Donosnost z vidika dodane vrednosti</i>	62
5.4.1	<i>Izhodišče</i>	62
5.4.2	<i>Donosnost sredstev z vidika dodane vrednosti</i>	62
5.4.3	<i>Donosnost kapitala z vidika dodane vrednosti</i>	64
5.5	<i>Zvišanje prodajnih cen in dodana vrednost</i>	66
5.6	<i>Znižanje stroškov in dodana vrednost</i>	67
5.7	<i>Povečanje obsega prodaje in dodana vrednost</i>	67
5.7.1	<i>Izhodišče</i>	67
5.7.2	<i>Poslovni vzvod in dodana vrednost</i>	67
5.7.3	<i>Finančni vzvod in dodana vrednost</i>	76
5.7.4	<i>Celotni vzvod in dodana vrednost</i>	83
5.7.5	<i>Primerno celovit pogled na poslovni, finančni in celotni vzvod</i>	90

6	KRITIČNA PRESOJA EKONOMIKE DODANE VREDNOSTI	91
6.1	<i>Izhodišča</i>	91
6.2	<i>Temeljne ugotovitve</i>	96
6.3	<i>Splošni zakon ustvarjanja in usmerjanja dodane vrednosti</i>	98
6.4	<i>Različne opredelitve dodane vrednosti</i>	103
7	EKONOMSKI VIDIK ZAKONA DODANE VREDNOSTI	105
8	DRUŽBENI VIDIK ZAKONA DODANE VREDNOSTI	112
9	UPRAVLJANJE	121
10	POSLOVODENJE	132
10.1	<i>Opredelitev poslovođenja</i>	132
10.2	<i>Model poslovođenja za trajnostni razvoj</i>	139
10.3	<i>Kibernetski model poslovođenja</i>	146
10.4	<i>Temeljne značilnosti poslovođenja združbe, usmerjene v trajnostni razvoj</i>	151
10.5	<i>Načrtovanje poslovanja z vidika dodane vrednosti</i>	153
10.5.1	Uvod	153
10.5.2	Posebnosti načrtovanja ustvarjanja dodane vrednosti	154
10.5.3	Posebnosti načrtovanja usmerjanja dodane vrednosti	161
10.5.4	Delitev presežne dodane vrednosti	169
10.5.5	Razmerje med dodano vrednostjo in presežno dodano vrednostjo	172
10.5.6	Izkaz presežne dodane vrednosti	173
10.6	<i>Posebnosti financiranja z vidika dodane vrednosti</i>	179
10.7	<i>Model primerne celovite finančne politike združbe</i>	185
10.8	<i>Posebnosti ravnanja z zmožnostmi zaposlencev z vidika dodane vrednosti</i>	191
10.8.1	Uvod	191
10.8.2	Intelektualno premoženje	192
10.8.3	Zmožnosti zaposlencev	195
11	INFORMACIJSKI SISTEM V ZVEZI Z DODANO VREDNOSTJO	199
11.1	<i>Splošno</i>	199
11.2	<i>Informacijski sistem in dodana vrednost</i>	206
11.3	<i>Oblikovanje informacij</i>	209
12	ANALIZIRANJE DODANE VREDNOSTI	211
12.1	<i>Uvod</i>	211
12.2	<i>Metode analize poslovanja</i>	215

12.3	<i>Orodja analize poslovanja</i>	216
12.4	<i>Izhodišča analiziranja dodane vrednosti</i>	217
12.5	<i>Računovodsko analiziranje dodane vrednosti</i>	218
12.6	<i>Analiza presežne dodane vrednosti</i>	221
13	POVZETEK TEMELJNIH UGOTOVITEV	225
14	SOCIALNO FILOZOFSKI POGLED	226
15	KAJ STORITI?	228
16	AVTORSKA LITERATURA	229
17	OSTALI VIRI	252
18	PRILOGE	259
	18.1 <i>Stvarno kazalo</i>	259
	18.2 <i>Pregled uporabljenih temeljnih kratic</i>	261

Kazalo slik

<i>Slika 1: Poslovni vzvod in dodana vrednost</i>	73
<i>Slika 2: Zamisel poslovnega, finančnega in poslovnega vzvoda</i>	90
<i>Slika 3: Poslovni, finančni in celotni vzvod za dodano vrednost</i>	91
<i>Slika 4: Ustvarjanje in usmerjanje dodane vrednosti kot odziv človeka na ogroženost</i>	114
<i>Slika 5: Temeljna povratna zanka</i>	116
<i>Slika 6: Razkorak med plačami delavcev in direktorjev</i>	126
<i>Slika 7: Delni sistemi poslovnega sistema s poslovnimi funkcijami</i>	133
<i>Slika 8: Model poslovanja na podlagi dodane vrednosti</i>	140
<i>Slika 9: Premica ciljev podjetja z ustreznimi temeljnimi informacijami</i>	143
<i>Slika 10: Kibernetični model poslovanja</i>	149
<i>Slika 11: Povezanost treh področij trajnostnega razvoja</i>	154
<i>Slika 12: Model optimalnega financiranja združbe</i>	187
<i>Slika 13: Prvine intelektualnega premoženja</i>	192
<i>Slika 14: Delni sistemi informacijskega sistema</i>	200
<i>Slika 15: Od podatka do informacije</i>	213