

do prisvajanja »plodov« tuje lastnine, konkretno dela).

A kakorkoli že, teorijo kapitalizma, skladno s tem pa tudi celotno njegovo pravno-institucionalno strukturo, bo **v novih družbenoekonomskih okoliščinah 21. stoletja vsekakor treba začeti graditi povsem na novo** in na povsem drugačnih ekonomsko-teoretičnih predpostavkah. Za zeleno evolucijo v smeri ekonomsko uspešnejše, obenem pa socialno pravičnejše in okoljsko odgovornejše družbe bo torej brez dvoma nujna najprej znanstvena revolucija v družboslovju.

Citirani viri

Daum, Juergen H. (2003) *Intangible Assets and Value Creation*, John Wiley and Sons Ltd. United Kingdom. Uporabljena slika v originalu dostopna tudi na: https://books.google.si/books?id=pCc_PIGPqqsC&printsec=frontcover&hl=s&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false (22. 5. 2018)

Gostiša, Mato (2017) *Ekonomsko demokracija v 21. stoletju*, ŠCID, Kranj.

Roos, Johan, Göran Roos, Leif Edvinsson in Nikola C. Dragonetti (2000): *Intelektualni kapital: krmarjenje po*

novem poslovnem svetu, Ljubljana: Inštitut za intelektualni kapital.

Piketty, Thomas (2015) *Kapital v 21. stoletju (orig. Le capital au XXI^e siècle)*, Mladinska knjiga Založba, Ljubljana.

Samuelson, Paul A. in Nordhaus, William D. (2002) *Ekonomija (izv. Economics, Sixteenth Edition)*, Naklada Mate, GV Založba, Ljubljana (prva izd. The McGraw-Hill Companies, Inc., 1998).

Šmuc, Sonja (2007) *Vera v čudeže*. Uvodnik. MQ – revija Združenja Manager, št. 2/2007. Ljubljana.



Slika s shoda sindikatov pred GZS 5. decembra 2018



Piše:
dr. Živko Bergant

Delo in družbena odgovornost

Avtor v prispevku postavlja ustrezno razmerje med delom in kapitalom kot temeljni pogoj družbeno odgovornega delovanja podjetja. Pri tem je pomembna ocena intelektualnega premoženja, obenem pa tudi njegovo ohranjanje ter razvoj. Izhodišče za delitev dodane vrednosti mora biti trajnostni razvoj podjetja in ne arbitrarne (zakonske) odločitve. Zagotoviti je treba enakopravnost deležnikov in soupravljanje zaposlencev ter temu primerno dopolniti tudi informacijski sistem v podjetju.

Uvod

Že dalj časa je v strokovni literaturi sprejeto mnenje, da so **zmožnosti zaposlencev** pomemben proizvodni tvorec in del intelektualnega premoženja podjetja. Brez njih ("nevidnih sredstev") ne moremo

pojasniti ogromnih razlik med tržnimi in knjigovodskimi vrednostmi podjetij (Milost, 2012, 128).

Vir intelektualnega premoženja v celoviti bilanci stanja je nedvomno **intelektualni kapital**. Če ga poenostavimo kot *delo*, dobimo temeljnega ustvarjalca dodane vred-

nosti. To dejstvo je treba upoštevati pri ugotavljanju prispevka k ustvarjeni dodani vrednosti, kajti prav razmerje med prispevkom dela in lastniškega kapitala (ki je pravzaprav rezultat preteklega dela) je ključno za pravico o delitvi dodane vrednosti. Obenem pa je to razmerje **ključnega pomena** za

družbeno odgovorno delovanje posamezne združbe. S tega vidika lahko namreč opredelimo družbeno odgovornost kot *odgovornost posameznikov in organizacijskih sistemov vseh oblik in ravni pri ustvarjanju in usmerjanju presežne dodane vrednosti, to je pri povečevanju blaginje celotne družbe* (Bergant, 2018a, 77).

Družbeno odgovornost razumemo kot odgovornost za delovanje na treh področjih: **ekonomskem, socialnem in okoljskem**. Osnova uresničevanja družbene odgovornosti združbe z ekonomskega vidika je ustrezno razmerje med delovnim pri-

vestno uporabljanje telesne ali duševne energije za pridobivanje dobrin« (SSKJ, 1970, 365, točka 1).

Podrobneje opredeljuje delo Turk, in sicer kot »zavestno, vnaprej preiščeno in smotrno človekovo dejavnost, pri kateri gre za uporabo posameznikove delovne sile za doseganje kakih ciljev tako posameznika kot organizacije, v kateri uporablja svojo delovno silo« (Turk, 2004, 68). Francoski slovar razlikuje več pomenov dela (*franc: travail* oziroma *oeuvre*), med njimi je za našo razpravo najprimernejši naslednji: »organizirana in koristna človeška dejavnost«

Delavci prevzemajo razmeroma največje tveganje. Populistična trditev, da lastnik kapitalskega vložka največ tvega, je samo v funkciji utemeljitve za njegovo prisvajanje dobička, kar brez ekonomske in pravne logike omogoča veljavni pravni red.

spevkom in kapitalom pri delitvi dodane vrednosti (Bergant, 2018). V tem razmerju je razumevanje kapitala kot obveznosti združbe do vložka lastnikov in njene opredelitve, razmeroma jasno. Delo pa je nasprotno v strokovni literaturi obravnavano pretežno na abstraktni, splošno razglašeni ravni, ki **ne zadošča za oblikovanje konkretnih rešitev** v okviru razvoja koncepta družbene odgovornosti z ekonomskega vidika.

V nadaljevanju bomo zato obravnavali kategorijo dela nekoliko podrobneje, nato pa pokazali še pomembnost njegove ocene v podjetju.

Opredelitev dela

V tem prispevku se ne bomo ukvarjali s pojmom dela, kot ga razumejo v nekaterih posebnih vedah (npr. v fiziki, psihologiji ali medicini) in ga bomo obravnavali predvsem kot socialno in ekonomsko kategorijo. Pri tem **nas ne zanima delo kot posledica delovanja** (npr. diplomsko delo) ali kot pojem s prilastkom (npr. fizično delo, politično delo) in podobno, ampak se bomo omejili na razumevanje dela kot človeške dejavnosti. Zato je kot izhodišče za našo razpravo primerna opredelitev dela v Slovarju slovenskega knjižnega jezika: »za-

(Dictionnaire Française). V angleškem slovarju je delo (*angl.: labor* oziroma *work*) manj dosledno opredeljeno z vidika človeške dejavnosti (npr. Chambers, 1988, 796 in 1707). Kljub temu najdemo na spletu opredelitev: »produktivna dejavnost, fizično ali duhovno delo« (Dictionary.com).

Pojem dela je torej možno **razumeti in uporabljati na številne načine**. Iz zgornjih zgledeov pa lahko povzamemo naslednje značilnosti dela kot dejavnosti posameznega človeka:

- zavestnost,
- preiščlenost,
- urejenost (organiziranost),
- koristnost,
- smotrnost,
- uporaba energije,
- uporaba delovne sile (fizične in duhovne),
- doseganje ciljev,
- pridobivanje dobrin.

Nekatere zgornje značilnosti se med seboj deloma pokrivajo, med vsemi pa izstopa *koristnost*, kajti to je nedvomno pogoj, **da lahko delo obravnavamo v povezavi z družbeno odgovornostjo**. Druga pomembna značilnost dela kot dejavnosti je

uporaba delovne sile, katere posledica je *potrošek delovne sile*. Le-tega ne moremo obravnavati kot proizvajalnega dejavnika v smislu ustvarjanja dodane vrednosti, saj ima podobno vlogo kot amortizacija osnovnih sredstev.

Pojem koristnosti pa je tako širok, da ga moramo za namen te razprave v nadaljevanju nekoliko podrobneje opredeliti.

Koristnost

Z vidika družbene odgovornosti je delo koristno, če z njim povečujemo blaginjo družbe, kar pomeni, da **ustvarja presežno dodano vrednost v najširšem smislu**. Presežno dodano vrednost lahko namreč vsebinsko ločimo po različnih vidikih, na primer (Bergant, 2018a):

1. računovodski vidik, po katerem *PDV* obsega poslovni izid iz rednega delovanja (*EBIT*) in stroške dela (*SD*), brez ocenjenih potroškov delovne sile (*PDS*) in oportunitetnih stroškov lastniškega kapitala (*SLK*):

2.

$$PDV = EBIT + SD - PDS - SLK$$

3. razširjeni vidik, ki vsebuje *EBIT*, razširjen z oceno učinkov, ki jih računovodstvo ne zajema (*angl.: expanded value added*).¹

4. splošni (najširši) vidik, ki poleg zgornjih obsega še oblike dodane vrednosti, ki se jih ne da v celoti ovrednotiti (npr. prispevki h kulturi, umetnosti, dobremu počutju in zdravju v najširšem smislu).

To pomeni, da treba razumeti blaginjo družbe, **ne samo kot varnost glede zmanjšanja tveganja obstoja**,² temveč v najširšem smislu, torej vključno z dobrim počutjem.

V zvezi z opredelitvijo in merjenjem **blaginje družbe** obstajajo v svetu že številne študije in tudi empirične raziskave,³ ki obsegajo vsaj naslednje razsežnosti blaginje: trajnostni razvoj (z ohranjanjem okol, porazdelitev dohodkov in bogastva gospodinjstev, porazdelitev dohodkov znotraj gospodinjstev, porazdelitev možnosti izkoriščanja priložnosti, uravnoteženje blaginje med državami, razumevanje in merjenje "počutja" in kakovosti življenja, ekonomska varnost, zaupanje v institucije, sistemski pristop. Podrobnejše obravnavanje navedenih področij presega obseg tega prispevka.

Za našo nadaljnjo razpravo je pomembno razlikovati pojma *korist* in *koristnost*. Korist pridobimo, kadar uporabimo nekaj, kar ima potencialno koristnost.⁴ Potencialna koristnost je torej lastnost nečesa, **da bo ob njegovi uporabi prineslo korist**.⁵

¹ Na primer prostovoljno delo (Mook, 2007).

² Skladno z zakonom dodane vrednosti (Bergant, 2017, 100).

³ Npr. Stiglitz *et al.* (2018a in 2018b). Pri tem je spoznana nujnost aktivnega dialoga med ekonomsko teorijo in statistično prakso.

⁴ Podrobneje o tem v Bergant (2010, 56).

⁵ Klešče imajo na primer potencialno koristnost, korist pa pridobimo z njihovo uporabo.

Za njegovo uporabo in pridobitev koristi pa morajo biti izpolnjeni naslednji pogoji:

- imeti moramo *priložnost* nekaj uporabiti, nastati mora torej ustrezna *potreba*;
- imeti moramo *namen* in *voljo* to uporabiti;
- predvsem pa moramo potencialno korist nečesa *razumeti* (poznati njegov namen) in jo *znati* uporabiti;

Zadnji dve točki sta izrazito subjektivnega značaja, zato je subjektiven tudi občutek koristnosti in dobrega počutja. Ta občutek pa je odvisen tudi od trenutnih okoliščin, ki vplivajo na posameznika. Le-te se **s časom spreminjajo**, kar pomeni, da se

Delavci so nosilci intelektualnega kapitala (s svojim delom ga oživijo), ki ga mora podjetje vzdrževati in povečevati. S svojim delom ustvarjajo dodano vrednost, saj brez tega podjetje ne bi moglo delovati, vloženi kapital pa bi ostal brez donosa.

tudi njegov občutek koristnosti spreminja s časom in v odvisnosti od spremenjenih okoliščin (npr. ekonomskega ali socialnega položaja in prevladujočih vrednot).

Pojem koristnosti ima torej zgodovinski značaj in ga je nemogoče opredeliti za vse čase in okoliščine. Kar smo nekoč na primer uporabljali kot koristno, danes razumemo kot nekoristno in nasprotno, kot koristno uporabljamo nekaj, kar so v preteklosti obravnavali kot nekoristno.

Potrebno je tudi razlikovati **spoznano** in **nespoznano** potencialno koristnost. Spoznana potencialna koristnost je tista, v kateri posameznik vidi možnost koristi v prihodnosti. To je razmeroma blizu utilitarističnemu filozofskemu pojmovanju koristnosti, po katerem sta merilo človekovega delovanja korist in sreča (VST, 2002, 1209).⁶

Nespoznana potencialna koristnost nečesa pomeni, da posameznik v danih okoliščinah od njega ne vidi neposredne možnosti pridobitve koristi, domneva pa, da bo lahko koristno v prihodnosti.

Tipični primer nespoznane koristnosti so izsledki temeljnih znanstvenih raziskav, za katere še ne vidimo možnosti neposredne uporabe. Zgodovina dokazuje, da so taki izsledki sestavni del zakladnice človeškega znanja in prej ali slej pokažejo tudi svojo neposredno koristnost (Ordine, 2015, 103).

Podjetniški vidik

Nosilci delovnega procesa v podjetju so delavci. Njihova pomembna vloga temelji na naslednjem:

1. Delavci prevzemajo razmeroma največje tveganje. Populistična trditev, da lastnik kapitalskega vložka tvega največ, je

samo v funkciji utemeljitve za njegovo prisvajanje dobička, **kar brez ekonomske in pravne logike omogoča veljavni pravni red.**

2. Delavci so nosilci intelektualnega kapitala (s svojim delom ga oživijo), ki ga mora podjetje vzdrževati in povečevati. S svojim delom **ustvarjajo dodano vrednost**, saj brez tega podjetje ne bi moglo delovati, vloženi kapital pa bi ostal brez donosa.

3. Delavci so pomembni **nosilci dolgoročnih interesov** v podjetju, s tem pa tudi družbene odgovornosti kot pogoja trajnostnega razvoja.

4. Delavci so **legitimni sodelavci** v sistemu nadziranja v podjetju. Pogosto namreč nevarno prevladujejo kratkoročni interesi lastnikov kapitala, poslovodstev in "njihovih" nadzornih svetov. Zato je tudi z vidika nadziranja zelo pomembna vloga delavcev in njihovih predstavnikov v okviru sveta delavcev in sindikata.

Poslovodstvo podjetja je dolžno voditi delovni proces tako, da bo ta učinkovit in zagotavljal zelene učinke.⁷ Pri tem je

vodenje ljudi (*angl.: leadership*) ena od pomembnih razsežnosti poslovanja (*angl.: management*).⁸

Na podlagi zgornjih navedb je očitno pomembno opredeliti obseg intelektualnega kapitala. To je možno s pomočjo ocene intelektualnega premoženja podjetja, katerega najpomembnejši del (poleg inovacijskega in procesnega premoženja ter razmerij s partnerji) so zmožnosti zaposlencev,⁹ ki samo **s svojim tekočim delom ustvarjajo presežno dodano vrednost** s pomočjo drugih sestavin intelektualnega premoženja.

Vsebinski razlogi za ocenjevanje intelektualnega premoženja (in s tem tudi intelektualnega kapitala) v podjetju so številni, saj taka ocena pomeni zlasti:

- ugotovitev obsega premoženja, ki ustvarja dodano vrednost;
- podlago za oblikovanje ustrezne politike ohranjanja in rasti intelektualnega premoženja, vključno s sistemom motiviranja;
- podlago za oblikovanje in vzdrževanje ustrezne organizacijske kulture in vzdušja z vključeno čustveno inteligenco;¹⁰
- možnost celovitega prikaza virov sredstev podjetja;
- možnost ugotavljanja razmerja med delom (v najširšem smislu) in lastniškim kapitalom ter s tem teže (pomembnosti) obeh dejavnikov, kar kaže na posebnosti dejavnosti posameznega podjetja;
- možnost boljšega vrednotenja podjetja;
- podlago za enakopravno obravnavanje deležnikov pri razporejanju in delitvi presežne dodane vrednosti;
- dejstvo, da se s pripoznanjem "človeškega" kapitala v bilanci stanja ukinja mezdni (kupoprodajni) odnos med delom in kapitalom (Gostiša, 2014, 376).

Zaradi navedenega ni presenetljivo, da obstajajo že številni predlogi in modeli denarnega vrednotenja zmožnosti zaposlencev.¹¹ Ob tem se v današnjih razmerah zastavlja **vprašanje udeležbe deležnikov (zaposlencev in lastnikov kapitala) v dodani vrednosti oziroma v čistem dobičku podjetja.**

Z vidika družbene odgovornosti je temeljni cilj poslovanja zagotavljanje trajnostnega razvoja podjetja. Temu cilju **morajo biti podrejena** vsa sodila delitve dodane vrednosti! Tako načelo pa je seveda v popolnem nasprotju z veljavnim pravnim redom, po katerem **dobiček pripada last-**

⁶ Utemeljitelj utilitarizma je Jeremy Bentham, po katerem je najpomembnejše moralno vodilo zagotoviti čim več sreče za največ ljudi (Bentham, 1780).

⁷ Izguba v podjetju je načeloma izraz družbeno neodgovornega poslovanja (Jaklič, 2004).

⁸ Več o poslovanju v Bergant (2010, 331).

⁹ Več o strukturi intelektualnega premoženja v Bergant 82017, 192).

¹⁰ Več o čustveni inteligenci v: Možina *et al.* (2002, 511).

¹¹ Nekoliko več o njih v Bergant (2017, 196).

nikom kapitalskih vložkov. Sedanja rešitev je namreč popolnoma arbitrarna in nima prepričljive teoretične utemeljitve.¹² Ima pa tudi druge številne slabosti, ki jih jasno podaja podrobna analiza različnih teorij delitve dohodka (Mihelčič, 1984, 137). Iz tega sledi, da bi bilo treba v procesu delitve dodane vrednosti (oziroma dobička v sedanjih razmerah) načeloma **najprej upoštevati temeljni pogoj obstoja podjetja**, to je zagotovitev ustreznega obvladovanja tveganja plačilne sposobnosti. To je možno samo z ustrežno politiko kapitalске ustreznosti podjetja.¹³

Drugo pomembno področje je **razvoj poslovanja**, tako z vidika vlaganj v intelektualno premoženje¹⁴ kot z vidika vlaganj v druga sredstva. Posledica odločitev v okviru navedenih dveh področij je nujnost odločitve o morebitnem zadržanem dobičku (tako zaradi zagotavljanja kapitalске ustreznosti kot zaradi nadaljnjih vlaganj).

Tako zadržani dobiček kot tudi njegovo morebitno izplačilo načeloma pripadata tudi zaposlencem, ne samo lastnikom kapi-

pospeševati interes za soupravljanje delavcev in s tem ustrezno dodatno prevzemanje tveganja ter udeležbo v ustvarjeni presežni dodani vrednosti. Znatno izboljšanje sistema nagrajevanja je sicer možno že v sedanjih zakonskih okvirih.¹⁶

Posledica uporabe zgornjih načel je nov računovodski izkaz, to je *izkaz presežne dodane vrednosti*.¹⁷

Zaključek

Ugotovimo lahko zlasti naslednje:

- razmišljanje o vlogi dela v družbi in podjetju je z vidika družbene odgovornosti **ne samo koristno, temveč nujno**;
- samo s **priznanjem večje vloge intelektualnega kapitala** v podjetju se lahko približamo enakopravnemu obravnavanju deležnikov v podjetju;
- pospeševati je treba soupravljanje zaposlencev in ustrezno priznati vlogo njihovih predstavnikov v organih upravljanja podjetij;

Delavci so legitimni sodelavci v sistemu nadziranja v podjetju. Zato je tudi z vidika nadziranja zelo pomembna vloga delavcev in njihovih predstavnikov v okviru sveta delavcev in sindikata.

talskih vložkov. Navedeni načelni proces mora biti voden na podlagi dolgoročnih usmeritev in srednjeročnega razvojnega načrta podjetja, kar **onemogoča prevlado kratkoročnih interesov**.

Ustrezno odločanje o tem procesu in znotraj njega je možno samo ob **upoštevanju interesov vseh deležnikov**,¹⁵ ne samo predstavnikov vložnega kapitala. Zato je pomembno zagotoviti tudi soupravljanje in/ali solastništvo zaposlencev. Veljalo naj bi načelo, da »kdor ne nosi tveganja, ne bi smel odločati« (Taleb, 2018, 10).

Zato je pomembno oblikovanje ustreznega motivacijskega sistema, ki pa mora

- opredeliti trajnostnega razvoja kot temeljne usmeritve mora slediti tudi ustrezno dopolnjevanje informacijskega sistema podjetja.¹⁸

Zgornje ugotovitve kažejo na **velike težave** pri resničnem, ne samo splošno razglašenem uveljavljanju družbene odgovornosti podjetij. To pa ne bi smelo zmanjšati naših nenehnih prizadevanj.

Literatura:

Bentham, Jeremy (1780): *An Introduction to the Principles of Morals and Legislation*. (Pridobljeno na spletu: december, 2018)

Bergant, Živko (2010): *Organiziranje računovodstva v povezavi s finančno funkcijo*. Ljubljana: Inštitut za poslovno računovodstvo.

Bergant, Živko (2012) *Plačilna sposobnost in kapitalska ustreznost podjetja*. Ljubljana: Inštitut za poslovno računovodstvo.

Bergant, Živko (2017): *Dodana vrednost iz novega zornega kota*. Ljubljana: Inštitut za poslovno računovodstvo.

Bergant, Živko (2017a): *Ustrezno upoštevanje zakona dodane vrednosti kot pogoj družbene odgovornosti*. Zbornik mednarodne konference o družbeni odgovornosti, Maribor: IRDO, 28. 11. 2017.

<http://www.irdo.si/irido2017/referati/plenarna-bergant.pdf>.

Bergant, Živko (2017b): *Ustrezna delitev presežne dodane vrednosti kot pogoj ekonomske demokracije*. Ekonomska demokracija št. 4/2017, str. 4-7.

Bergant, Živko (2018): *Kapital, delo in družbena odgovornost – ekonomsko-socialni vidik*. V: HRAST, Anita (ur.), MULEJ, Matjaž (ur.), GLAVIČ, Peter (ur.). Zbornik prispevkov na posvetovanju: *Družbena odgovornost in trajnostni razvoj v znanosti, izobraževanju in gospodarstvu*. Maribor: IRDO, 2018.

Bergant, Živko (2018a): *Zakon presežne dodane vrednosti in družbena odgovornost*. Poslovno računovodstvo št. 2, junij 2018. Inštitut za poslovno računovodstvo v Ljubljani.

Bergant, Živko (2018b): *Udeležba zaposlencev v dodani vrednosti v podjetniškem okolju (izhodišča)*. Ekonomska demokracija št. 4/2018, str. 2-5.

Bergant, Živko (2018c): *Notranje poročanje z vidika soupravljanja delavcev*. Ekonomska demokracija št. 6/2018, str. 7-10.

Dictionnaire Française. (Pridobljeno na spletu: november, 2018).

Dictionary.com. (Pridobljeno na spletu: november, 2018).

Gostiša, Mato (2014): *Teorija ekonomske demokracije kot nove sistemske paradigme kapitalizma*. Kranj: ŠCID – Študijski center za industrijsko demokracijo.

Jaklič, Marko (2004): *Najbolj (družbeno) neodgovorni so izgubarji*. Finance št. 227, 22. novembra, 2004, str. 11.

Mihelčič, Miran (1984): *Doktorska disertacija (predstavitev)*. Ekonomska revija št. 1/1984, str. 134-142.

Milost, Franko (2012): *Računovodsko obravnavanje nevidnih poslovnih prvin organizacije*. Zbornik 2. konference o notranjem poročanju. Ljubljana: ZES, ZRFRS, IPR, uredil Ž. Bergant, str. 128-139.

Možina, Stane et al. (2002): *Management: nova znanja za uspeh*. Radovljica: Didakta.

Mulej et al. (2000): *Dialektična in druge mehkosistemске teorije*. Maribor: Ekonomsko poslovna fakulteta.

Ordine, Nuccio (2015): *Koristnost nekoristnega*. Ljubljana: Cankarjeva založba.

Stiglitz E. Joseph, Fitoussi Jean-Paul, Durand Martine (2018a): *Beyond GDP: Measuring What Counts for Economic and Social performance*. Pariz: OECD Publishing. (Pridobljeno na spletu: december, 2018).

Stiglitz E. Joseph, Fitoussi Jean-Paul, Durand Martine (2018b): *For Good Measure: Advancing Research on Well-being Metrics Beyond GDP*. Pariz: OECD Publishing. (Pridobljeno na spletu: december, 2018).

SSKJ (1970) – *Slovar slovenskega knjižnega jezika*. Ljubljana: Državna založba Slovenije.

Taleb, N. Nicholas (2018): *Skin in the game: hidden asymmetries in daily life*. New York: Random House.

Turk, Ivan (2004): *Pojmovnik računovodstva, financ in revizije*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.

VST (2002): *Veliki slovar tujk*. Ljubljana: Cankarjeva založba.

¹² Več o tem v Gostiša (2014, 38 in Bergant, 2017, 161-179).

¹³ Več o kapitalski ustreznosti v Bergant (2012).

¹⁴ Intelektualno premoženje je treba ohranjati in razvijati v vseh njegovih oblikah, zlasti pa v pogledu zaposlencev in seveda ključnih kadrov.

¹⁵ Več o delitvi deležnikov na upravljavce in neupravljavce v Bergant (2017, 167).

¹⁶ Eden od možnih pristopov je prikazan v Bergant (2018b).

¹⁷ Praktični prikaz in utemeljitev izkaza je v Bergant (2017, 173-179 in 2017b, 4-7).

¹⁸ Več o informacijskem sistemu s tega vidika v Bergant (2018c, 7).