

PANORAMA

Agora – VI **Rapportering om humankapital**

Er det muligt at rapportere om humankapital
og i så fald hvorfor og hvordan?

Thessaloniki, den 24. – 25. juni 1999

Agora - VI

Rapportering om humankapital:

Er det muligt at rapportere om humankapital og i så fald
hvorfor og hvordan?

Thessaloniki,
den 24. – 25. juni 1999

Cedefop Panorama series; 26

Luxembourg: Kontoret for De Europæiske Fællesskabers Officielle Publikationer, 2002

Yderligere oplysninger om EU fås på Internet via Europa-serveren (<http://europa.eu.int>).

Bibliografiske data findes bagest i denne publikation.

Luxembourg: Kontoret for De Europæiske Fællesskabers Officielle Publikationer, 2002

ISBN 92-896-0115-9

ISSN 1562-6180

© Det Europæiske Center for Udvikling af Erhvervsuddannelse, 2002

Eftertryk tilladt med kildeangivelse.

Printed in Belgium

Det **Europæiske Center for Udvikling af Erhvervsuddannelse** (Cedefop) er Den Europæiske Unions referencecenter for erhvervsrettet uddannelse. Vi leverer information og analyser om erhvervsuddannelsessystemer, erhvervsuddannelsespolitik, -forskning og -praksis.

Cedefop blev oprettet i 1975 ved Rådets forordning (EØF) nr. 337/75.

Europe 123
GR-57001 Thessaloniki (Pylea)

Postadresse:
PO Box 22427
GR-55102 Thessaloniki

Tlf. (30) 310 490 111
Fax (30) 310 490 020
E-mail: info@cedefop.eu.int
Hjemmeside: www.cedefop.eu.int
Interaktivt websted: www.trainingvillage.gr

Udgivet af:

Cedefop

Éric Fries Guggenheim, projektleder

Ansvarlige:
Johan van Rens, direktør
Stavros Stavrou, vicedirektør

Forord

Investering i humankapital udgør mindst 10% af nationalindkomsten i de fleste OECD-lande, når både de offentlige og private udgifter til grundlæggende uddannelse samt enkeltpersoners og virksomheders udgifter til videregående uddannelse medregnes. Udgifter i en sådan målestok rejser vigtige politiske spørgsmål om, hvilken udgiftsstørrelse der er passende, hvordan ressourcerne bør allokeres mellem forskellige former for investering i humankapital, og hvordan udgifterne fordeles – blandt andet på dem, der har de fleste fordele af disse investeringer.

Tom Healy, OECD

Livslang læring er nogle af de vigtigste ledeord i dette årti. Samfundene er nødt til at øge investeringerne i erhvervsrettet uddannelse og samtidig sikre, at de får samfundsmæssigt udbytte af sådanne investeringer. Virksomhederne er nødt til at investere i humanressourcer, hvis de skal begå sig på markedet. Og for at bibeholde sin beskæftigelsesevne er den enkelte nødt til at fortsætte med at uddanne sig livet igennem. Jo mere vi investerer, desto vigtigere bliver spørgsmålet om kvalitet og udbytte – på alle niveauer. Er rapportering om humankapital et svar på dette stadig vigtigere spørgsmål?

Mødet på CEDEFOP's markedsplads for udveksling af ideer og erfaring »AGORA 6 Thessaloniki« kaster lys over en af dette årtis vanskeligste opgaver, nemlig hvordan kan der rapporteres om investering i erhvervsrettet uddannelse i virksomhederne – og kan det betale sig at gøre det?

Formålet med dette møde er at øge bevidstheden om humankapitalrapportering og at drøfte de forudsætninger, der er nødvendige, for at samfundet kan drage nytte heraf, at virksomhederne er konkurrencedygtige, og at den enkelte kan forbedre sine jobmuligheder. Endvidere drøftes nytten af sådanne rapporter set fra virksomhedernes, statens og arbejdsmarkedets parter samt fra internationale organisationers synsvinkel. Formålet med mødet på lang sigt er at oprette et uformelt europæisk netværk. Endvidere udarbejdes et diskussionspapir til arbejdsmarkedets parter som støtte til den debat, der føres i de enkelte lande. Mødet bidrager også til Europa-Kommissionens arbejde om udviklingen af retningslinjer om humanressourceregnskab for medlemsstaterne.

Som konklusion på seminaret forventes ganske enkelt en bedre forståelse af de indbyrdes forbindelser mellem rapportering om investering i humankapital og humankapitalstrategier samt resultaterne heraf.

Alle seminardeltagere beskæftiger sig med rapportering om humankapital, enten i praksis, i forbindelse med politisk beslutningstagning eller forskning og repræsenterer arbejdsmarkedets parter på sektor-, nationalt eller internationalt plan eller offentlige myndigheder på nationalt eller internationalt plan. Seminarets ordførere og talere er topledere, tillidsrepræsentanter og forskere.

Seminaret afholdes i tre diskussionsgrupper/workshopper, som behandler spørgsmål på virksomhedsplan, nationalt og internationalt plan;

- Rapportering på virksomhedsplan: erfaring og praksis med Investors in People-standarden

- Statens og arbejdsmarkedets parter interesse i rapportering om humankapital og deres holdning hertil
- Internationale organisationers interesse i rapportering om humankapital og deres holdning hertil.

Der er fire overordnede emner for alle workshopperne:

- Hvilke er de væsentlige årsager til, at virksomhederne starter med systematisk rapportering om humankapital?
- Hvilke elementer bør medtages i redegørelser om menneskelige ressourcer?
- Bør der være en standardmetode på nationalt plan? på internationalt plan?
- Bør det være frivilligt eller obligatorisk for virksomheden at redegøre om menneskelige ressourcer?

Nedenstående følger en introduktion til hvert enkelt diskussionsforum.

(a) Rapportering om humankapital på virksomhedsplan

På denne workshop diskuteres anvendeligheden og nytten af rapportering om humankapital på virksomhedsplan.

Virksomheder redegør for deres målsætninger med at udarbejde rapporter om humankapital, den anvendte metode og dennes fordele og ulemper. Organisationer, der udbyder standardrapporteringsredskaber, præsenterer rammerne herfor, det aktuelle og fremtidige potentiale for standardrapporteringsredskaber og disses fordele og ulemper.

(b) Statens og arbejdsmarkedets parter interesse i rapportering om humankapital

På denne workshop diskuteres sandsynligheden for bestemmelser og/eller aftaler mellem arbejdsmarkedets parter om standardrapporteringsredskaber.

Repræsentanter fra staten og arbejdsmarkedets parter fremsætter deres synspunkt på standardrapporteringsredskaber, de målsætninger og elementer, der bør medtages i sådanne rapporteringsmekanismer og det fremtidige potentiale for bestemmelser og/eller aftaler herom.

(c) Internationale organisationers interesse i rapportering om humankapital

På denne workshop diskuteres muligheden for internationale standardredskaber til rapportering om humankapital.

Repræsentanter fra internationale organisationer fremsætter deres synspunkt på internationale organisationers rolle i forbindelse med fremme af strategier og opstilling af standarder.

Dagsorden for mødet

Torsdag, den 24. juni 1999

9.00 Velkomst, Agora åbnes: Johan van Rens, direktør, Cedefop

9.15 Indledning ved Sven-Åge Westphalen, Cedefop

Session I Humankapitalrapportering på virksomhedsniveau, problemer og perspektiver

9.30 Rapportering om humankapital i Titan Cement Company (Grækenland), Evangelos Boumis

9.50 Socialt regnskab i franske virksomheder, Syndex (Frankrig), Dominique Fruleux

10.10 Rapportering om humankapital i Danmark, KPMG C. Jespersen (Danmark), Jens V. Frederiksen

10.30 Debat om erfaringerne i virksomhederne

11.15 Kommentarer til anvendeligheden og brugen af værktøjer til rapportering om humankapital, Ulf Johanson, Stockholms Universitet, Sverige

11.30 Almindelig debat om rapportering om humankapital på virksomhedsniveau

12.30 Kritisk analyse af første session, Keith Drake, University of Manchester

Session II Statens og arbejdsmarkedets parters interesse i humankapitalrapportering

Arbejdsmarkedets parters rundborde diskussion: »**Hvilke mål, forventninger og bekymringer har de politiske beslutningstagere og arbejdsmarkedets parter i forbindelse med rapportering om humankapital?**«

15.00 Det finske arbejdsministerium, det nationale program for udvikling på arbejdspladsen, Tuomo Alasoini

15.15 Det danske erhvervs- og industriministerium, Gitte Hansen

15.30 Den danske sammenslutning af fagforeninger (LO i Danmark), Bernt Fallenkamp

15.45 Den norske arbejdsgiverorganisation, Helge Løvdal

16.00 Debat om politikernes og arbejdsmarkedets parters mål, forventninger og bekymringer i forbindelse med rapportering om humankapital

Kommentarer om statens og arbejdsmarkedets parters rolle i rapportering om humankapital

- 16.45 Isabelle Guerrero, Universitet i Aix-Marseille (Frankrig)
- 17.00 Per Bukh, Aarhus Universitet (Danmark)
- 17.15 Almindelig debat om statens og arbejdsmarkedets parters rolle i rapportering om humankapital
- 18.15 Kritisk analyse af anden session, Keith Drake, Manchester Universitet

Fredag, den 25. juni 1999

Session III Internationale organisationers rolle i rapportering om humankapital

»Er det muligt, og ønsker man at skabe internationale standardredskaber til rapportering om humankapital?«

- 9.00 George Varoufakis, bestyrelsesformand i ELOT, den græske afdeling af Den Internationale Standardiseringsorganisation,
- 9.15 Riel Miller, Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udvikling (OECD)
- 9.30 Frédéric Séchaud, Conservatoire National des Arts et Métiers, Paris, projektleder af ISO's arbejdsgruppe for ISO/FDIS 10015 standarden
- 9.45 Arbejdsmarkedets parters rundbordsdiskussion om europæiske organisationers rolle i rapportering om humankapital
- Sammenslutningen af Industri- og Arbejdsgiverorganisationer i Europa (UNICE)
 - Den Europæiske Faglige Samarbejdsorganisation (ETUC), Jean-Michel Martin
 - Europa-Kommissionen, Generaldirektorat XXII, Alexander Kohler
- 11.00 Kommentarer til muligheden for og ønsket om at skabe internationale standardredskaber til rapportering om humankapital, Stefano Zambon, Padua Universitet, Italien
- 11.15 Almindelig debat
- 12.45 Kritisk analyse af tredje session, Keith Drake, Manchester Universitet
- 13.00 Agora VI afsluttes

Indholdsfortegnelse

Forord.....	1
Dagsorden for mødet.....	3
Indholdsfortegnelse.....	5
1. Indlæg ved <i>Evangelos Boumis</i> , personaleleder i Titan Cement Company.....	7
2. Det sociale regnskab i franske virksomheder <i>Dominique Fruleux</i>	17
3. Humankapitalrapportering i Danmark <i>Jens V. Frederiksen</i>	41
4. Humankapitalrapportering: Erfaringer og forslag til drøftelse under »Agora« <i>Ulf Johanson</i>	49
5. Humankapitalrapportering <i>Keith Drake</i>	63
6. Humankapitalrapportering som et anliggende for politiske beslutningstagere og arbejdsmarkedets parter – det finske eksempel <i>Tuomo Alasoini</i>	73
7. Humankapitalrapportering – er det muligt at rapportere om humankapital og i så fald hvorfor og hvordan? <i>Helge Kielland Løvdal</i>	83
8. Den lærende virksomhed og virksomhedsstyring <i>Isabelle Guerrero</i>	87
9. Internationale standarder for humankapitalrapportering <i>Riel Miller</i>	97
10. Kvalitetsstyring for virksomhederne: kompetenceudvikling gennem uddannelse med standard ISO 10015 <i>Frédéric Séchaud</i>	103
11. Humankapital: kommentarer til muligheden for og ønsket om at skabe en international rapporteringsstandard. Det italienske eksempel. <i>Stefano Zambon</i>	111
12. Deltagerliste	137

1. Indlæg ved Evangelos Boumis, personaleleder i Titan Cement Company

Som medlem af Cedefop's bestyrelse vil jeg gerne byde Dem alle velkommen. I mit indlæg i dag vil jeg især give en oversigt over mit firmas historie og sociale indsats. Jeg mener, det er nødvendigt indledningsvis at bruge et par minutter på en kortfattet præsentation af vores koncern med udgangspunkt i nogle enkelte nøgledatoer: I 1902 byggede firmaet sin første fabrik i Elevsina (Eleusis) i Attica-regionen. Det var den første cementfabrik på Balkan og i det østlige Middelhavsområde. I 1911 blev det et aktieselskab, og i 1912 blev det børsnoteret på Athens børs. I 1948 begyndte eksporten langsomt, og i 1961 – og dette vil jeg gerne understrege, fordi det spiller en rolle i forbindelse med den vægt, virksomheden lægger på miljøbeskyttelse – blev det første elektriske filter i Grækenland installeret. I 1962 åbnede den anden fabrik, med en årlig produktion på 1 mio. tons, her i Thessaloniki. I 1966 åbnede endnu en fabrik, den tredje, i Patras-området i Achaia-regionen. I 1976 fik vi en fjerde fabrik i Boiotien, og dermed er anlæggene af produktionsenheder i Grækenland fuldført med en årlig produktion i størrelsesordenen 5,5 mio. tons. Omkring ti år senere, i 1988, begyndte vi at bevæge os ind på det internationale marked, idet vi oprettede en række distributionsterminaler i USA og Europa. I 90'erne befinder vi os i en fase, hvor vi er begyndt at differentiere vores aktiviteter ved på den ene side at tilpasse aktiviteterne og på den anden side at rette blikket mod andre produkter. I 1992 erhvervede vi en fabrik i USA i staten Virginia. I 1996 fandt der et, efter vores mening, væsentligt forsøg på at opgradere virksomhedens edb-system sted, idet SAP-systemet blev indført, og i 1998 begyndte vores opkøb på Balkan med erhvervelsen af 82 % af en fabrik i Pleven i Bulgarien samt aktiemajoriteten i en fabrik i Skopje i Den Tidligere Jugoslaviske Republik Makedonien (FYROM) i et konsortium med Holder Bank.

Hermed er der givet en kort oversigt over de datoer, der har været afgørende for firmaets udvikling.

Lad os kort se på firmaets aktuelle situation i Grækenland. Vi har fire fabrikker med en samlet årlig produktion på 5,5 mio. tons cement, seks distributionscentre spredt over landet, fra Kreta til Makedonien, nemlig i Iraklio (Heraklion), på Rhodos, i Kavala, på Evia (Euboia) og i Larisa. Der er 20 produktionsenheder med en samlet årlig produktion på 1,3 mio. m³ færdig beton, derforuden 12 stenbrud og miner med en samlet årlig produktion på over 7 mio. tons samt en ny enhed, der producerer færdigt puds.

Uden for Grækenland har vi som sagt en fabrik i USA, otte distributionscentre i New Jersey, North Carolina, Virginia, Tennessee og andre stater. I Europa, eller rettere på Balkan, har vi to fabrikker, en i Bulgarien og en i FYROM. Fem distributionscentre i Vesteuropa, nemlig i England, Italien, Spanien og to i Frankrig. Og i Mellemøsten har vi for nylig oprettet to distributionssteder, et i Alexandria i Egypten og et i Safaga, også i Egypten.

Et par tal vedrørende vores økonomiske resultater. I 1988 havde vi en omsætning på 160 mia. drakmer. Nettofortjenesten før skat var på 36,5 mia. drakmer, og nettofortjenesten nærmede sig 25 mia. drakmer. Den samlede produktion, hvis vi regner produktionen i Grækenland og udlandet sammen, var på 8,5 mio. tons cement.

Og så et par tal om de ansatte. I begyndelsen af 1999 beskæftigede hele koncernen ca. 3 900 personer. I Grækenland er der 2 115, i USA 192, i FYROM 1 025, i Bulgarien 360, og ved terminalerne er der ca. 200 personer. Jeg håber, at disse facts og tal har givet Dem en forestilling om omfanget af firmaets aktiviteter og danner en nyttig baggrund for resten af mit indlæg.

Hvis vi ser på alt det, jeg her har beskrevet, vil man kunne drage nogle konklusioner. TITAN begyndte som sagt i 1902. Firmaet var dengang og er stadig et familieforetagende. Det ledes i dag af grundlæggerens arvinger i fjerde generation, og efter det, jeg har sagt, mener jeg, De vil kunne konstatere, at koncernen har undergået en stadig vækst og ekspansion. Den har for nylig givet sig i kast med nye produkter. Den har startet aktiviteter på internationalt plan, og lægger naturligvis stor vægt på miljøbeskyttelse. Jeg vil i den forbindelse gerne understrege, at vi er den eneste virksomhed i Grækenland, der har indført ISO 14001, der vedrører miljøbeskyttelse, og jeg mener ikke, der er særlig mange industrivirksomheder i det hele taget, der har opnået det. Og endelig kan man konstatere, at der i forbindelse med denne udvikling i virksomheden, eller koncernen, har været en veludviklet socialpolitik, hvorfra også det sociale regnskab, der er hovedtemaet her, stammer.

Jeg vil endnu engang tage udgangspunkt i firmaets historie, som giver os den nødvendige baggrund for de konklusioner, vi ønsker at drage om firmaets sociale indsats. Der har altid været et godt forhold mellem ledelsen og de ansatte, og der har været et godt samarbejds-klima. Jeg husker for 30 år siden – ja, jeg har faktisk arbejdet for dette firma i 30 år – hvordan firmaets direktør hilste på næsten alle med fornavn på fabrikken i Elefsina. Der var dengang en uformel form for socialpolitik, der siden hen, efterhånden som virksomheden ekspanderede, lagde grunden til en egentlig og mere formel socialpolitik i koncernen. Således besluttede virksomhedens ledelse for 25 år siden, efter demokratiets genindførelse i Grækenland, at der burde være en pagt, om man så må sige, vedrørende socialpolitikken. Denne pagt skulle naturligvis ikke være endelig og statisk, men dynamisk og udvikle sig afhængigt af de gældende forhold og omstændigheder. De grundlæggende principper er dog indtil videre de samme, så lad os kort se på, hvad virksomhedens socialpolitik har indeholdt og indeholder i dag.

Firmaets socialpolitik er nedfældet i pjecer, der uddeles til både personalet og undertiden til udenforstående, og er således noget, der cirkulerer i både vores direkte og indirekte sociale omgivelser.

Virksomhedens socialpolitik omfatter først og fremmest de principper og mål, som virksomheden har sat på dette område: forholdet mellem virksomheden og de ansatte, arbejdsvilkårene, efteruddannelse og personaleudvikling, forholdet til fagforeningerne (vi har otte fagforeninger i koncernen i Grækenland), virksomhedens kontakt til de ansattes familier, intern kommunikation, interne procedurer for medarbejderdeltagelse – hvad virksomheden mener at skulle tilbyde som samfundsdeleger, og endelig er der altid de prioriteter eller mål, som er bestemmende for virksomhedens udviklingsstrategi. Det er selvfølgelig ikke muligt at sætte tal på de dele, der udgør vor socialpolitik, så de kan præsenteres i samme form som vores finansielle redegørelse, men vi forsøger at oplyse om alle aspekter i vore sociale aktiviteter. Det sociale regnskab, som vi begyndte at opstille for 17 år siden som et internt regnskab, udarbejdes og når i dag ud til et bredere publikum.

Tiden løber, så jeg vil nøjes med at nævne nogle af firmaets principper, firmaets hensigt med at udarbejde et socialt regnskab og betydningen heraf for udenforstående. Jeg mener, de foregående talere samt litteratur fra Cedefop analyserer dette emne tilstrækkelig dybtgående; det er ikke min hensigt at filosofere, men derimod at præsentere resultatet af vore principper, det konkrete produkt.

Lad os se på, hvad det sociale regnskab indeholder.

Vi starter med socialproduktet, et udtryk, som vi anvender uden at vide, om det er almindelig anerkendt. Hvad er socialproduktet? Det anføres i drakmer, det anføres i økonomiske enheder, og det viser virksomhedens bidrag til dets ansatte, det offentlige, aktionærene, kreditorerne og virksomheden. Vi vil efterfølgende se, hvorledes alt dette afspejles; her giver jeg blot en kort beskrivelse.

For det andet indeholder det sociale regnskab en personaleprofil. Der er altså et forsøg på at afspejle arbejdsstyrkens væsentligste karakteristika ved at sammenligne dem med de tilsvarende karakteristika fra tidligere perioder, således at man kan drage nogle konklusioner og fastlægge en strategi og en personaleudviklingspolitik. Disse karakteristika er de menneskelige ressourcers kvalifikationer, antal ansatte, deres alder, mobilitet, fravær og grundene hertil, uddannelsesniveau osv.

Et tredje element har med organisation og udvikling af personalet at gøre, dvs. almen og erhvervsrettet uddannelse, hvor vi med udgangspunkt i vores arbejdsstyrkes evner og færdigheder samt uddannelsesniveau kan opstille nogle retningslinjer for at udarbejde uddannelsesprogrammer, der naturligvis er forenelige med den enkelte ansattes karriere. Livslang uddannelse er blevet en nødvendighed for virksomheden, da vi er tvunget af omstændighederne, eftersom der til stadighed investeres i nye teknologier på vores fabrikker.

Et fjerde punkt, der indgår i det sociale regnskab, er ydelser og udgifter til personalet, inklusive lønudgifter, arbejdsgiverbidrag, andre ydelser og goder, og desuden omfatter det virksomhedens indkomspolitik.

Et femte element, der indgår i det sociale regnskab, omhandler den arbejdsrelaterede produktivitet, f.eks. udviklingen i omsætningen pr. ansat, antal producerede tons pr. mandetime osv.

Et sjette element omfatter de ansattes sikkerhed og sundhed. Dette viser udviklingen vedrørende forebyggelse af ulykker og bekræfter, om vi har anvendt den rette fremgangsmåde og uddannelse. Naturligvis anvendes der kendte og anerkendte indikatorer for uheldenes hyppighed og alvorsgrad.

Endelig omfatter det sociale regnskab de af virksomhedens aktiviteter, der har med miljøet at gøre.

Dette er, ganske kortfattet, hvad det sociale regnskab går ud på.

Lad os nu se på det, jeg har beskrevet, altså hvordan der sættes tal på det sociale regnskab. Der er for det første socialproduktet, som vi har kaldt det – jeg ved som sagt ikke, om det er en anerkendt term. Heraf fremgår vores nettosalg, som udgør 85 mia. (alle tal er i drakmer), forskellige andre indtægter, yderligere 2,8 mia., tilsammen ca. 89 mia. Herfra trækkes råstoffer, brændstof, reservedele og energi osv., som vi anvender til at fremstille vores produkter, og tilbage er der et

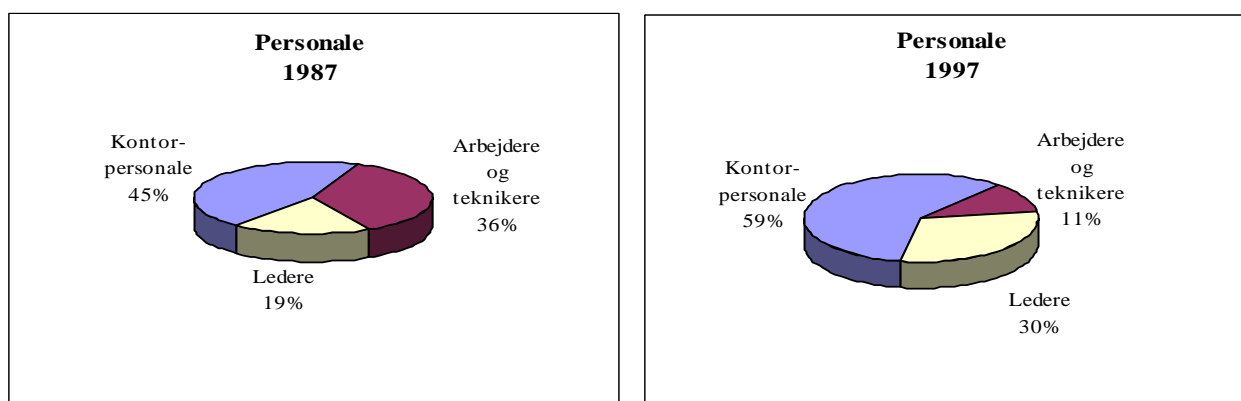
beløb på 43 mia. Herfra trækkes afskrivninger, så der er 41 mia. tilbage, og det er hvad vi kalder socialproduktet. Hvordan opdeles så socialproduktet herefter? Ser De på nedenstående tabel 1, fremgår det, at det fordeles med 36 % til de ansatte, 16 % i form af dividende til aktionærerne, ca. 20 % til det offentlige i form af skatter samt ca. 4 % til kreditorerne.

Tabel 1: Socialproduktets sammensætning

	i mio. GRD		%
1. Personale			
Nettoløn	10 117		
Bidrag til socialsikringsfonde	2 663		
Frynsegoder	1 321		
Hensættelse til betaling af erstatning ved arbejdsophør	376		
Afkast til mellemledere og overordnet personale	450	14 927	36.3
2. Virksomhed		9 891	24.0
3. Stat			
Kildeskat	1 394		
Indkomst- og anden form for skat	6 878	8 272	20.1
4. Aktionærer (nettodividende)		6 696	16.3
5. Kreditorer		1 358	3.3
Socialprodukt (i alt)		41 144	100.0

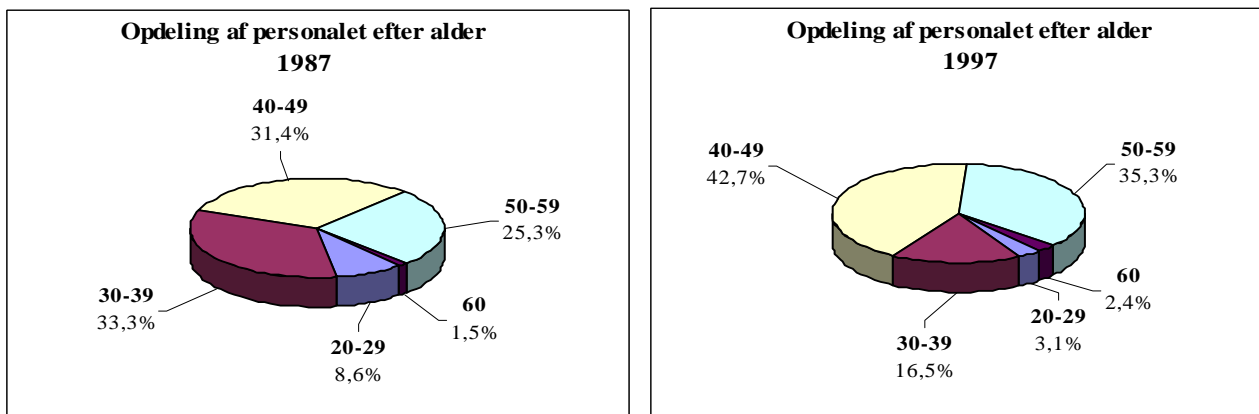
Lad os fortsætte med det andet element, der har med personaleprofilen at gøre. Her mener jeg ikke, vi foretager os noget originalt. Alle de punkter, der officielt står eller ikke står på de forskellige regnskaber, er velkendte. Vi har den samlede arbejdsstyrke, som igen er opdelt i forskellige personalegrupper i overensstemmelse med niveauet i hierarkiet, ledere, kontorphonale, arbejdere og teknikere (Figur 1).

Figur 1: Personalesammensætning

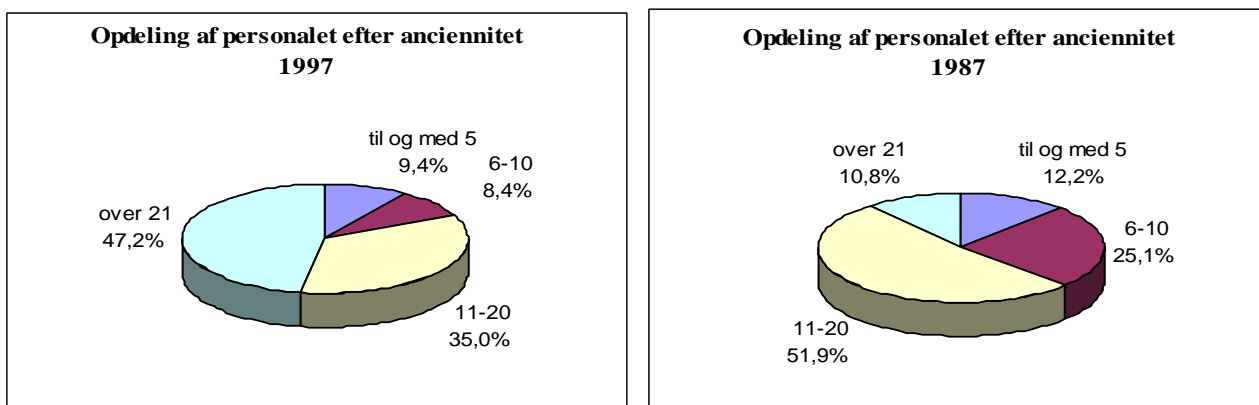


Der er en opdeling af personalet efter alder (Figur 2), efter anciennitet (Figur 3) samt uddannelsesniveau (Figur 4). Det ses her, at der altid er to referenceår, nemlig det indeværende år sammenlignet med ti år tidligere. Efteruddannelse af personalet er inddelt i tre kategorier; nemlig uddannelse for management, teknisk personale og edb-ansatte. Der er tale om uddannelsesprogrammer, der tilpasses den teknologiske udvikling og de ansattes egen erfaring.

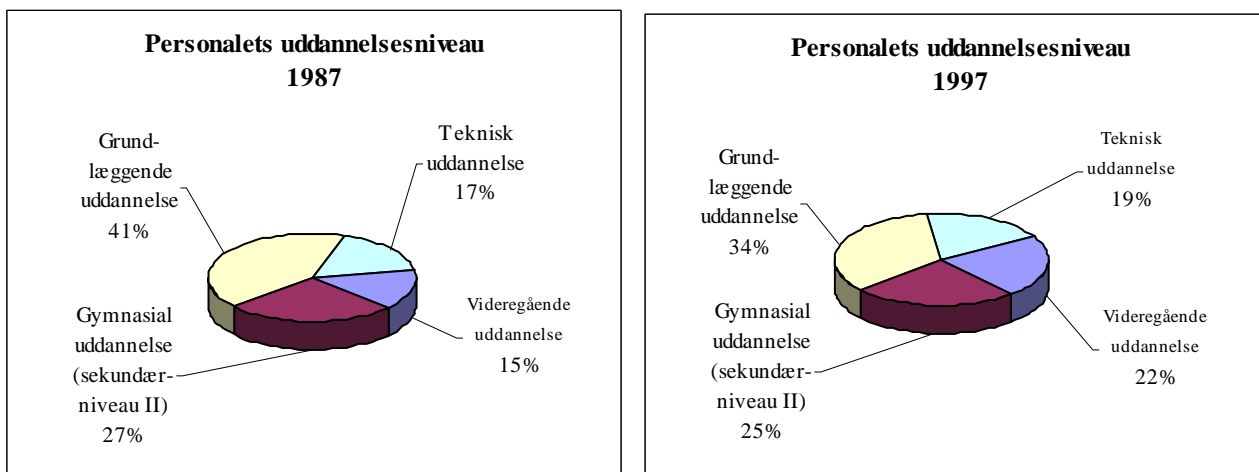
Figur 2: Opdeling af personalet efter alder



Figur 3: Opdeling af personalet efter anciennitet

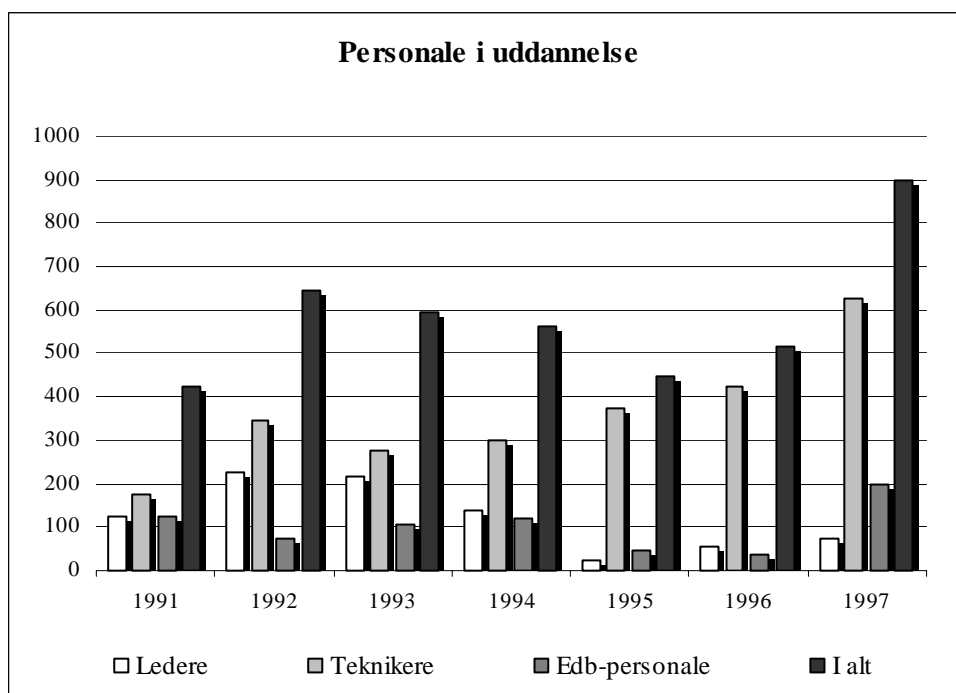


Figur 4: Opdeling af personalet efter uddannelsesniveau

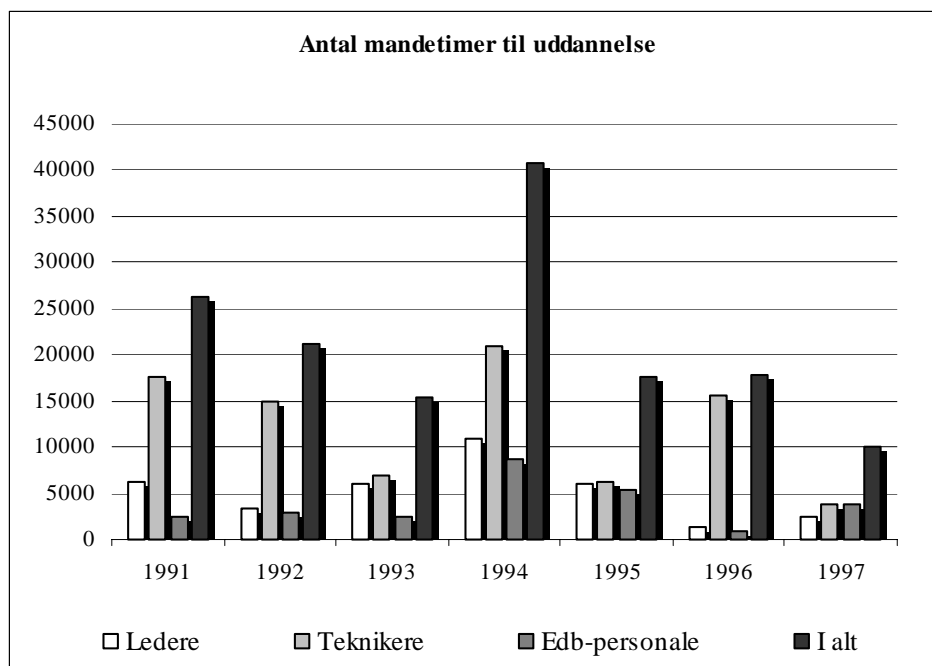


Af figur 5, 6 og 7 fremgår udgifterne til uddannelse.

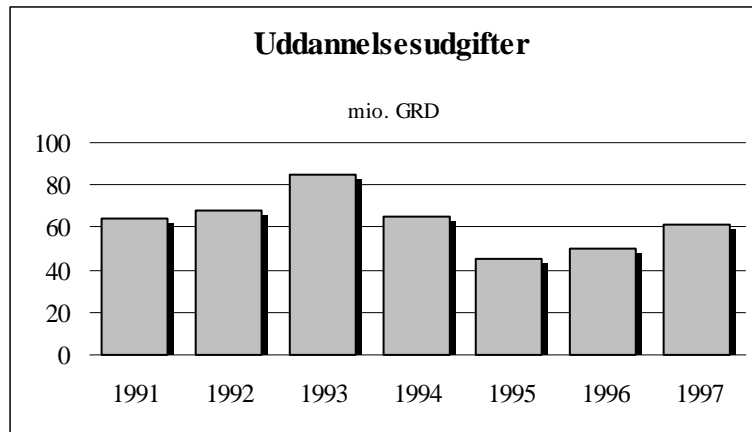
Figur 5: Deltagelse i uddannelse



Figur 6: Antal mandetimer til uddannelse

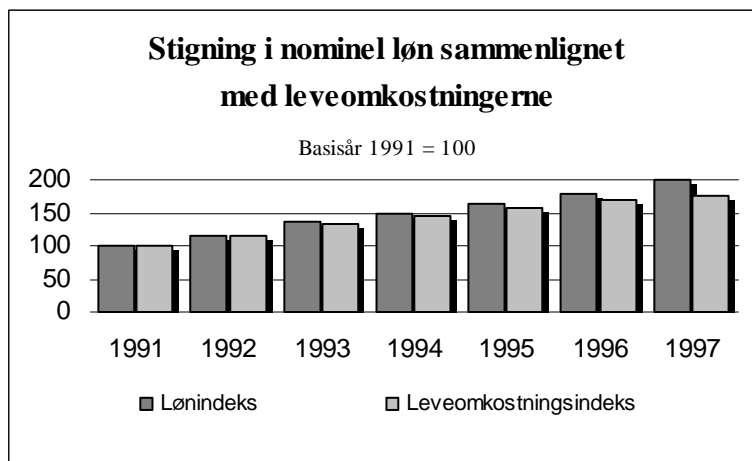


Figur 7: Uddannelsesudgifter

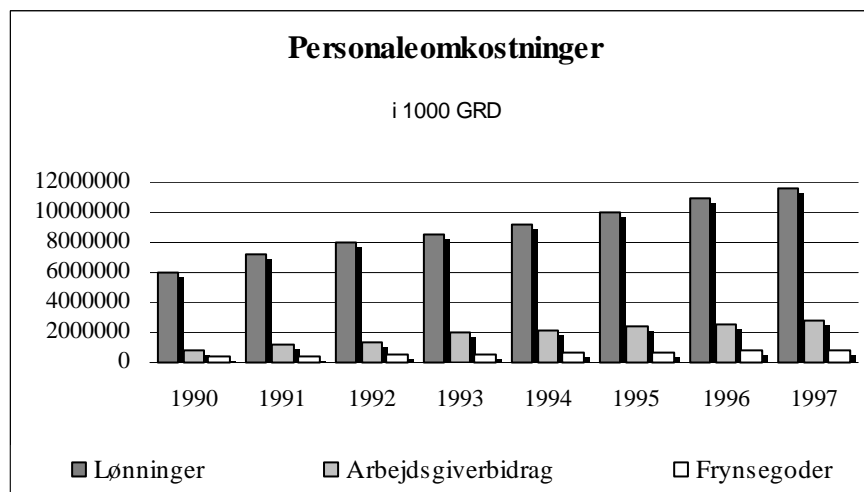


Figur 8 og 9 viser data vedrørende løn sammenlignet med leveomkostninger, prisindeks og inflation.

Figur 8: Stigning i nominel løn sammenlignet med leveomkostningerne

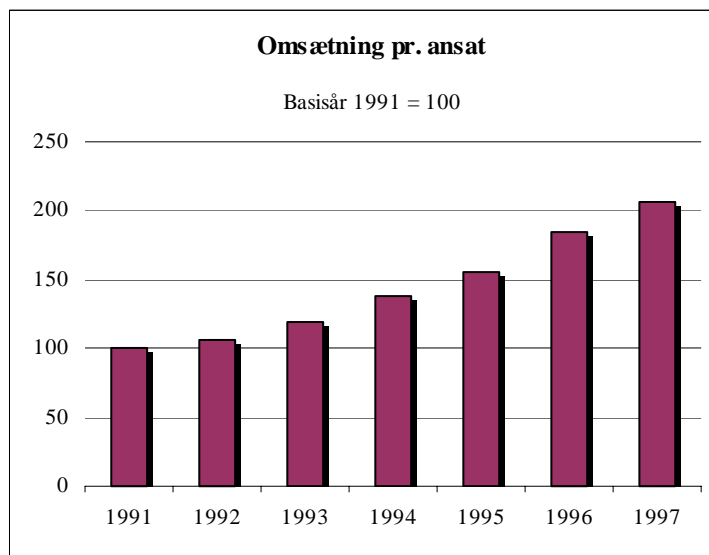


Figur 9: Personaleomkostninger



Vi kommer nu til produktiviteten. Figur 10 viser den allerede nævnte udvikling i omsætningen pr. ansat, og figur 11 viser antal producerede tons pr. mandetime. Som det ses, er der sket væsentlige fremskridt inden for produktiviteten, hvilket i øvrigt har skabt forudsætningerne for koncernens ekspansion og forbedring.

Figur 10: Omsætning pr. ansat

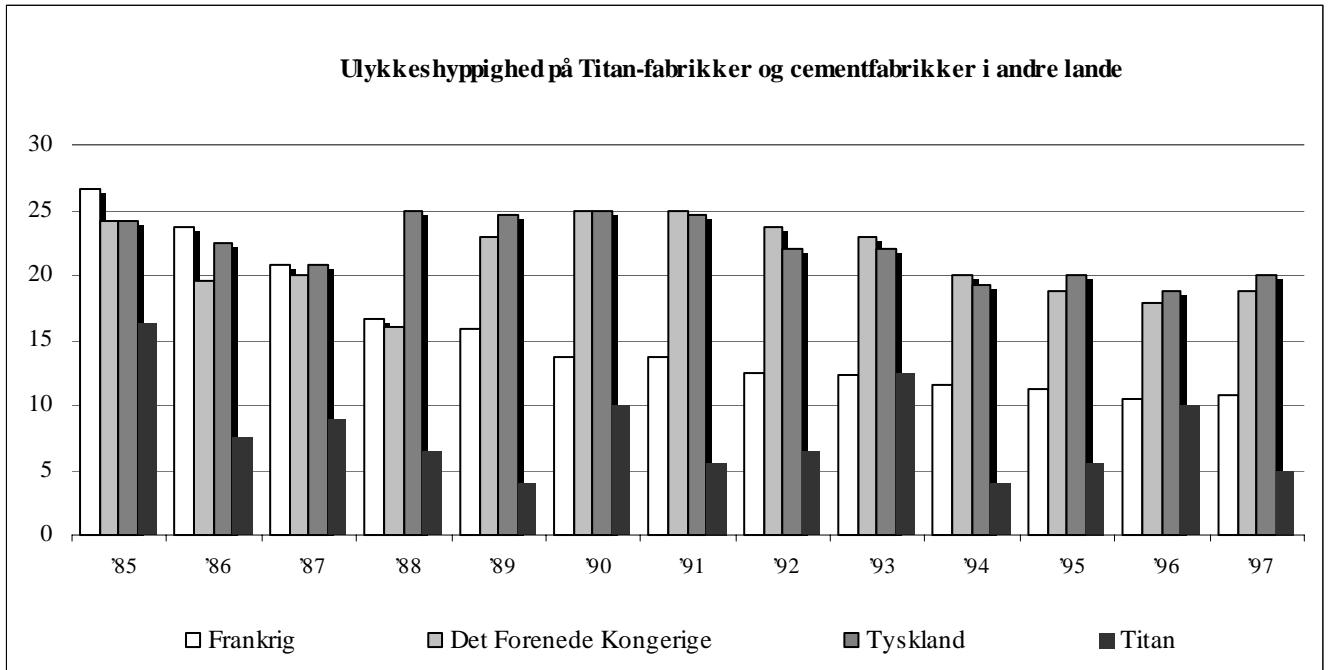


Figur 11: Produktivitetsudvikling for de fire fabrikker

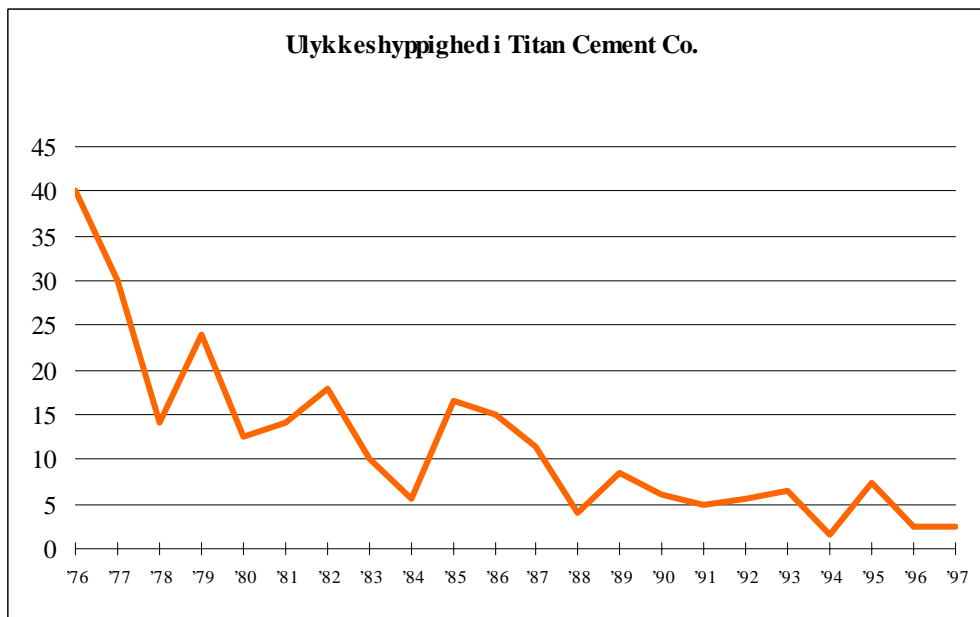


Endelig har vi de data, der henviser til de ansattes sikkerhed og sundhed med angivelse af ulykkeshyppighed og -alvorsgrad på vores fabrikker (Figur 12 og 13).

Figur 12: Ulykkeshyppighed på Titan-fabrikker og cementfabrikker i andre lande

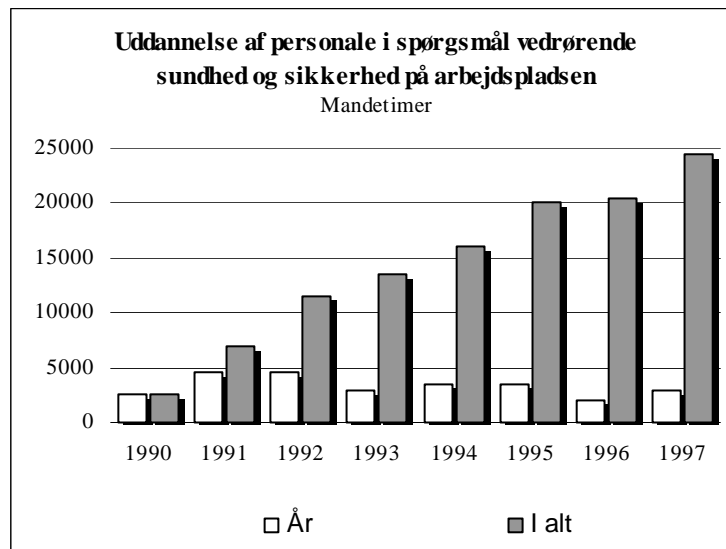


Figur 13: Ulykkeshyppighed i Titan Cement Co.



Figur 14 viser antallet af timer, der anvendes til uddannelse af personale i spørgsmål vedrørende sundhed og sikkerhed på arbejdspladsen.

Figur 14: Uddannelse af personale i spørgsmål vedrørende sundhed og sikkerhed på arbejdspladsen



Dette er kort skitseret, hvad det sociale regnskab indeholder. Jeg er overbevist om, at vi vil komme videre med de problemer og problemstillinger, der er blevet rejst i forbindelse med »Agora VI«, hvis der kan findes løsninger, som sætter os i stand til at forbedre vores eget sociale regnskab, og som tilskynder alle virksomheder til i fremtiden at forelægge ikke blot den sædvanlige finansielle redegørelse om kapital og markedsposition, men også et regnskab, som sætter tal på værdien af de menneskelige ressourcer, som enhver virksomhed råder over.

Jeg takker for opmærksomheden.

2. Det sociale regnskab i franske virksomheder

Dominique Fruleux

Det sociale regnskab har eksisteret i Frankrig i 20 år i lovgivningen og i virksomhedernes praksis.

Dets eksistens er tæt knyttet til samarbejdsudvalgene og deres økonomiske og sociale indsats.

For at markere dette jubilæum har der været afholdt kollokvier, der er skrevet artikler og for ganske nylig kom en udtalelse ⁽¹⁾ fra Det Økonomiske og Sociale Råd.

Denne »institutions« regnskab, nemlig det sociale regnskab og spørgsmålene vedrørende dets fremtid, kan bidrage dels til at give regnskabet en ny start, dels til at danne en helhed med de aktuelle planer - til gensidig fordel - angående information og høring af arbejdstagerne på europæisk plan, som har god brug for støttedokumenter.

I forbindelse med overvejelserne omkring »humankapitalregnskab« kan erfaringerne med det sociale regnskab i Frankrig måske indeholde mange lærerige elementer:

- det sociale regnskab beviser, at det er muligt at definere kvantitative indikatorer inden for en fast ramme. Herved bliver det muligt at kortlægge de menneskelige ressourcer i en virksomhed ud fra forskellige synsvinkler som f.eks. stillinger og uddannelse;
- det sociale regnskab er ikke udtænkt som et ledelsesværktøj, men først og fremmest som et værktøj i den sociale dialog. Som det er udviklet i den franske udgave, skal det opfattes som en social konstruktion i en langt større dynamisk sammenhæng, nemlig information og høring af arbejdstagerne, hvor Frankrig er nået temmelig langt;
- det sociale regnskab besvarer imidlertid ikke alle spørgsmål knyttet til problematikken med værdiforøgelse af menneskelige ressourcer, idet overgangen fra det kvantitative til det kvalitative er en generel udfordring.

2.1. Det sociale regnskab: produktet af en social historie og en politisk vilje, som blev omsat i lov i 1977

2.1.1. Det sociale regnskab indgår i to franske karakteristika:

- i historien om en voksende hensyntagen til arbejdstagerne, til deres krav om rettigheder (lov om arbejdsforhold) og deres repræsentationsformer (indførelsen af samarbejdsudvalg i 1945, anerkendelse af fagforeningsrepræsentanternes rolle i 1968)

⁽¹⁾ Bilag 1: udtalelse fra Det Økonomiske og Sociale Råd af 26. maj 1999.

- i traditionen med ofte udviklede relationer mellem arbejdstagere og arbejdsgivere og med statens hyppige tilskyndende eller lovgivende intervention.

2.1.2. Det kendetegnes af en socioøkonomisk sammenhæng:

Rystet af »begivenhederne i maj '68« var Frankrig begærlig efter forandringer. Der blev stillet stærke krav fra arbejdstagerside, især vedrørende arbejdstagernes inddragelse. De fremherskende strømninger går i retning af dels en modernisering af samfundet dels i at få en forsoning mellem virksomheden på den ene side og dens arbejdstagere og samfundet på den anden.

I bevidstheden om, at virksomhedernes image og succes på lang sigt ikke udelukkende var forbundet med de finansielle resultater, ønskede visse grupper af arbejdsgivere i Frankrig, og i andre lande, at »rive skillevæggen ned« mellem økonomien og det sociale.

Ønsket om at måle det sociale gav forskellige erfaringer: lige fra en analyse af virksomhedens sociale situation til en sammenfatning af, hvordan virksomheden udnyttede de »sociale energier« og bidrog til deres fornyelse ⁽²⁾.

Men projekterne med socialt virksomhedsregnskab var forskellige, idet de repræsenterede begreber og vægtninger i en evigt aktuel debat. Nogle af dem prioriterede rollen som ledelsesværktøj, mens andre lagde vægt på dets opgave som redskab til at nå til enighed og i den sociale dialog ved at knytte forbindelser til personalet og dets repræsentanter. Anvendelsesområdet varierede også fra projekt til projekt: det kunne være begrænset til virksomheden og dens ansatte eller omfatte andre af virksomhedens samarbejdspartnere, eller det kunne tage højde for de gensidige relationer mellem virksomheden og samfundet som helhed, især på miljøområdet.

Alt efter rækkevidden af de spørgsmål, der blev taget op, hvilke parter der blev inddraget og graden af den tilstræbte »gennemsigtighed«, varierede ligeledes de svar, der blev givet på spørgsmålet angående offentliggørelse og formidling af det sociale regnskab.

2.1.3. Endelig er det sociale regnskab et krav fra staten:

I 1974 omsatte republikkens nye præsident, Valéry Giscard d'Estaing, ønsket om ændringer i oprettelsen af en undersøgelseskommission vedrørende virksomhedsfornyelse.

»Sudreau«-rapporten, som var resultatet af et bredt samråd, konstaterede en vis kritik af virksomhederne, som bundede i nye forhåbninger og navnlig anfægtede de arbejdsvilkår, der var affødt af taylorismen. Den søgte at forene virksomhedens to dimensioner, som *»både er den vigtigste kilde til skabelse af rigdom og beskæftigelse og de daglige rammer for millioner af franskmænd, som alle udfører deres lønarbejde i disse virksomheder«*.

⁽²⁾ Bilan social d'entreprise, compte rendu de la réunion du 7 juin 1975, Institut de l'Entreprise. Alain Chevalier, Le bilan social de l'entreprise, Masson, Paris, 1976, s.164.

Planerne vedrørende et socialt regnskab figurerede i første kapitel af rapportens forslag.

Forslaget om det sociale regnskab tages op af regeringen (inden for de igangværende forsøg) og omsættes hurtigt i en lov, som træder i kraft i 1978. Debatten er begrænset, hvorfor Det Økonomiske og Sociale Udvalg er forbeholdent; drøftelser og ændringer i Parlamentet formulerer de aktuelle valg og den form, som staten har beskåret.

2.2. Det sociale regnskab: et redskab til social dialog mellem parterne i en virksomhed

2.2.1. En målrettet formidling og begrænset offentliggørelse

Som en del af rammen om forholdet mellem arbejdsgiver og arbejdstager opfylder det sociale regnskab ønsket om en bedre information i virksomheden, som er den direkte vej til oprettelsen af institutioner, der repræsenterer personalet uden at drage virksomhedslederens beslutningsmæssige beføjelser i tvivl.

Ifølge medlemmerne af parlamentet var der ikke tale om blot at indføre en ny, almindelig administrativ forpligtelse, men om, at man igennem en struktureret information, der er organiseret og opstillet i tal, giver alle de parter, den henvender sig til, mulighed for at danne sig et globalt overblik over virksomheden - eller institutionen - og udvikle den sociale dialog.

Helt fra begyndelsen mente virksomhedslederne, at *»det sociale regnskab i første omgang bør være virksomhedens interne anliggende, og det er udarbejdet for at starte en dialog om, hvad det er, man vil bygge i fællesskab⁽³⁾«*. *»Det sociale regnskab er ikke et dokument, som skal offentliggøres«*, mente sammenslutningen af metal- og mineindustrivirksomheder (UIMM).

Udleveringen af det sociale regnskab er obligatorisk og begrænset til følgende adressater:

- samarbejdsudvalget, som skal komme med en udtalelse på et møde om dette emne
- fagforeningsrepræsentanterne, hvis rolle blev anerkendt med loven af 27. december 1968
- aktionærerne, som i medfør af lov af 24. juli 1966 skal modtage *»de nødvendige dokumenter, som gør det muligt at udtale sig med sagkundskab og give en underbygget udtalelse om forvaltningen og udviklingen af selskabets anliggender⁽⁴⁾«*
- arbejdstilsynsinspektøren for at holde denne orienteret om den sociale situation og lette vedkommendes arbejde
- alle ansatte, som anmoder herom.

⁽³⁾ Jean-Bernard Forcade, Association nationale des directeurs et cadres de la fonction personnel (ANDCP) en 1977, citeret i Le Monde den 21. januar 1998.

⁽⁴⁾ Artikel 162 i lov ^o66-537 af 24. juli 1966 om selskaber.

Samarbejdsudvalgets rolle er af afgørende betydning. Det er først og fremmest til dette, ledelsen udarbejder et udkast, der fremsendes to uger inden mødet, hvor det drøftes af udvalget, som kommer med en udtalelse. Det sociale regnskab kan - teoretisk set - ikke udleveres til andre modtagere, før dette møde er afholdt.

Regnskabet skal udarbejdes en gang om året, inden for kalenderårets fire første måneder. Det falder således ikke nødvendigvis sammen med regnskabsåret.

2.2.2. Det sociale regnskabs indhold fastsat ved dekret på grundlag af høringer

Det sociale regnskab er en grundlæggende retrospektiv rapport bestående af tal. Ud fra et stærkt ønske om at undgå subjektive bedømmelser og fremme dialogen ville regeringen gerne have udarbejdet objektive indikatorer, som gjorde det muligt at skelne mellem fakta (det sociale regnskab) og kommentarer (samarbejdsudvalgets møde). Ikke desto mindre bør det grundlæggende formål med at undersøge det sociale regnskab være at udarbejde sociale programmer, f.eks. til forbedring af arbejdsvilkår.

Det fremstår som en form for kodificering og en årlig formgivning af de obligatoriske oplysninger, som for næsten 80 procents vedkommende allerede er udleveret til samarbejdsudvalget.

»Det sociale regnskab sammenfatter i et enkelt dokument de vigtigste kvantitative fakta, som gør det muligt at vurdere virksomhedens situation på det sociale område« (artikel L 438-3). Der er ligeledes tale om at *»registrere de ting, der er gennemført, og måle de ændringer, som er indtrådt i løbet af det forgangne år samt de to foregående år«* (artikel L 438-3, al.1 i lovbog om arbejdsforhold).

Det sociale regnskab er således strengt begrænset til de faglige relationer og inddrager ingen samfundsmæssige aspekter.

Loven fastsætter de emner, som skal behandles i de syv kapitler, og giver i et dekret frie hænder til at gå yderligere i detaljer i de forskellige afsnit i samråd med fagforeningerne og de faglige organisationer.

Dekretet indeholder en liste over 134 indikatorer, som er tilpasset virksomhedens eller institutionens størrelse.

Der er bestemmelser med præcise angivelser af de forskellige anvendelsesområder for hvert enkelt aktivitetsafsnit. Det mest udviklede kapitel vedrører beskæftigelse ⁽⁵⁾.

<p style="text-align: center;"><i>Kapitlerne i det sociale regnskab</i></p> <p>Beskæftigelse Lønninger Sundheds- og sikkerhedsvilkår Andre arbejdsvilkår Uddannelse Arbejdsmarkedsrelationer Andre levevilkår med relation til virksomheden</p>

⁽⁵⁾ Jf. bilag 2: uddrag af indikatorer i industrivirksomheder: kapitel I, beskæftigelse, kapitel V, uddannelse.

2.2.3. Anvendelsesområdet udvides hele tiden

Det sociale regnskabs anvendelsesområde svarer til anvendelsesområdet for lovgivningen om oprettelse af samarbejdsudvalg, forudsat at virksomheden har en daglig arbejdsstyrke på mindst 300 ansatte.

I henhold til fransk arbejdslov og arbejdsgiverbegrebet vedrører det alle selskaber, som er underlagt privatretten inden og uden for handelssektoren (kommercielle virksomheder, foreninger osv.).

Foruden anvendelsesområdet den private sektor indgår også en del af den offentlige sektor (offentlige virksomheder og statslige tjenestegrene samt departementer og kommuner).

Foreløbig som en stiltiende aftale og uden vedtagne regler herfor har staten efterhånden taget hovedpunkterne i det sociale regnskab i anvendelse inden for visse sektorer af den offentlige virksomhed (årsberetning om det offentlige hvervs status) og inden for den lokale offentlige virksomhed (80% af departementsrådene havde et socialt regnskab i 1996 ⁽⁶⁾).

Desuden er det sociale regnskab i henhold til dekretet vedtaget i 1988 indført på offentlige hospitaler ⁽⁷⁾, og i 1997 optager man inden for den lokale offentlige virksomhed syv af det sociale regnskabs afsnit på listen over oplysninger, som skal forefindes i departementers og kommuners statusrapport.

2.3. Det sociale regnskab: som det har udviklet sig under andre vilkår end i 1977

Det bør understreges, at der ikke findes en evaluering af den faktiske situation med hensyn til det sociale regnskab i virksomhederne og dets anvendelse. Fremstillingen af denne afhænger af, hvordan den betragtes af observatører uden for virksomheden (Det Økonomiske og Sociale Råd, forskere, journalister, konsulenter - som vi er så privilegerede at blive betragtet som i egenskab af revisor for samarbejdsudvalgene).

2.3.1. En respekteret forpligtelse, en funktion, som giver oplysninger om ledelsen og de sociale relationer

Den nye lovgivning blev taget i brug uden de store vanskeligheder.

⁽⁶⁾ Emmanuel Abord de Chatillon & Céline Desmarais, *Le bilan social territorial: outil de pilotage, d'information et de communication ou mode organisationnelle?*, Dokumenter fra kollokviet i anledning af det sociale regnskabs 20 års jubilæum, Laboratoire interdisciplinaire de recherche sur les ressources humaines et l'emploi (LIRHE), Université des sciences sociales Toulouse I, 5. og 6. juni 1997.

⁽⁷⁾ Omhandlet i lov af 1986.

Den udviklede sig meget **progressivt**, især med grænserne på hhv. 750 ansatte i 1979 og 300 ansatte i 1982.

Arbejdsministeriet arrangerede møder for virksomhedsledere for at udbrede kendskabet til denne nye forpligtelse og understrege ministeriets interesse for en effektivisering af virksomhedens sociale ledelse.

Desuden er de **overordnede lov- og regelrammer særligt fleksible**. De signalerer frihed og initiativer, så den enkelte virksomhed sammen med medarbejderrepræsentanterne kan udarbejde et socialt regnskab, der ligger så tæt på realiteterne som muligt.

Et andet kendetegn ved det sociale regnskab er **kontrolmetodernes svaghed**: alene det, at arbejdsgiveren ikke forelægger samarbejdsudvalget det sociale regnskab, kan betyde, at førstnævnte gør sig skyldig i at hæmme samarbejdsudvalgets arbejde. Der er ikke fastsat sanktioner i tilfælde af fejlagtige eller ufuldstændige oplysninger, eller hvor de øvrige modtagere ikke underrettes. Denne næsten manglende kontrol (dokumentation, sanktioner) hænger sandsynligvis nøje sammen med den type informationer, der indgår i regnskabet (ofte tæt på og kontrollerbare af medarbejdernes egne repræsentanter) og med den begrænsede udbredelse (i modsætning til virksomhedsregnskabet). I henhold til et europæisk direktiv udspørger Børsudvalget børsnoterede virksomheder om eksistensen, offentliggørelsen og formidlingen af deres sociale regnskab, men denne kommissions kontrol er ikke særlig grundig, hvad dette angår...

På baggrund af de mange krav, der blev fremsat på det pågældende tidspunkt, frygtede franske arbejdsgivere, at en offentliggørelse og formidling af de sociale regnskaber ville medføre sammenligninger med risiko, for nogles vedkommende, for at give anledning til krav og konflikter. Dette var ikke tilfældet. Det bør erindres, at selv om idéen til det sociale regnskab blev undfanget i en periode med vækst (de forrygende tredivere), blev det taget i brug, da den økonomiske krise, som startede i 1974, begyndte at gribe om sig.

Skønt arbejdsgiverne frygtede, at man ville sammenligne de givne oplysninger i centraladministrationen, har der **ingen** anvisninger været med hensyn til en **central indsamling** af informationer om de sociale regnskaber. Der er heller ikke udgivet nogen statistik om lovens gennemførelse...

Her er behandlingen på makroøkonomisk plan begrænset til enkelte forskere (som på centralt plan behandler 500 sociale regnskaber med en samling på 450 nøgletal, der muliggør sammenligninger efter størrelse og aktivitet), til en årlig offentliggørelse af en liste over årets fem førende franske virksomheder og til fortrolig anvendelse blandt fabriksinspektørerne eller inden for virksomhedens egne rammer, især af samarbejdsudvalgene.

Arbejdsgiverforeningerne, som havde udtalt sig imod loven, har imidlertid gennemført den på alle områder. Efter de delundersøgelser, der er gennemført (og ud fra vor erfaring) kan man konstatere, at et **stort flertal af de berørte virksomheder overholder denne forpligtelse** (mellem 2/3 og 3/4).

Det sociale regnskab har i realiteten overlevet som en ny lovforpligtelse, som hverken har givet anledning til bekymringer på grund af en reducerende fremstilling ⁽⁸⁾ eller til forhåbninger eller den form for begejstring, som dets tilsynekomst vakte.

Det sociale regnskab har hele tiden været **loyalt over for idéen om indikatorer og idéen om, at en kvantificeringsindsats garanterede den neutrale karakter af den sociale information, der skal tjene som grundlag for dialogen** mellem ledelsen og medarbejdernes repræsentanter.

Forslagene vedrørende de grundlæggende kvalitative elementer, som indgår i Sudreau-rapporten, og som er formuleret af Det Økonomiske og Sociale Råd og regeringen, men ikke medtaget i loven og derfor ikke anvendt i særligt stort omfang, bidrager i dag til kritikken af det sociale regnskab.

Der er virksomheder, som er meget ivrige efter at skilte åbent med regnskabet (»et socialt udstillingsvindue«) og derfor går bort fra regnskabets rolle som redskab i samrådet mellem ledelse og arbejdstagerrepræsentanter og i vidt omfang udleverer deres sociale regnskab - eller uddrag af det - til personalet og/eller aktionærerne eller til en endnu bredere kreds. Men langt størstedelen vælger at være tilbageholdende og begrænser formidlingen, så de kun lige opfylder lovkravene.

Ligeledes, hvad indholdet angår, har nogle virksomheder foretaget nyskabelser med en mindre akademisk fremstilling, f.eks. en stor virksomhed, der havde fabrikeret et »dobbeltsidet« socialt regnskab (forsiden: økonomisk regnskab, bagsiden: socialt regnskab). Nogle forsøg begrænser sig til indførelsen af sociale kalenderår ...

I realiteten **afspejler de sociale regnskaber ofte de sociale realiteter**, som er gældende i virksomheden, men også **opfattelsen af de sociale relationer** og den gældende praksis i virksomheden. Således afhænger indikatorernes kvalitet og troværdighed ikke kun af virksomhedens informationssystemer, men også af kvaliteten af den sociale dialog, som i øvrigt også bedres. Der, hvor der er en social dialog, ser vi samarbejdsudvalget stille krav om og opnå mere præcise indikatorer (f.eks. for de enkelte stillingstyper og ikke kun for de store faglige og sociale grupper), eller at en debat i samarbejdsudvalget medfører ændringer i virksomhedens sociale styring (f.eks. at overtimer forvandles til nye job).

Således udnyttes den bredde, som loven giver, undertiden til at uddybe forståelsen af virksomhedens og dens parters sociale situation.

Den udnyttes imidlertid undertiden også til at give indikatorerne et indhold, der er mærkbart forskelligt fra det, som er fastsat i lovbestemmelserne (f. eks. er det faste personale ikke altid det personale, som er beskæftiget i virksomheden fra den 1. januar til den 31. december, ansat på kontrakt af ubestemt varighed og på fuld tid). De indsamlede oplysninger fremkommer fra forskellige tjenestegrene, og deres kvalitet afhænger ofte af den eksisterende software, de midler der er valgt at bruge hertil, og de procedurer der iværksættes til gennemførelsen. Da det er noget af et

⁽⁸⁾ »Le bilan social: une bombe à retardement« Raymond Vatiez, i Le Monde, den 12. februar 1980.

slavearbejde bare at opfylde lovkravet, er udarbejdelsen af det sociale regnskab undertiden overdraget til praktikanter eller eksterne firmaer.

Da det sociale regnskab ikke er særligt anerkendt eller anvendt som ledelsesredskab, har det ikke helt den troværdighed, det ellers ville have haft.

Målet med den planlægning, der var gået forud for debatten i 1977, er tilsyneladende ikke nået. Det var faktisk temmelig arrogant at tro, at udarbejdelsen og formidlingen af sociale indikatorer kunne fremkalde ændringer af de forskellige involverede parter adfærd, navnlig på det administrative plan. Dette sker i visse tilfælde på baggrund af drøftelserne i samarbejdsudvalget, men ledernes tilbageholdenhed står i vejen for enhver form for faktisk synlighed på dette punkt.

I øvrigt er virksomhederne med edb-faciliteter udstyret med mere og mere avancerede ledelsessystemer vedrørende dels finansielle dels sociale elementer.

2.3.2. Udviklingen af det økonomiske, sociale og juridiske miljø

Virksomhedens transformation og arbejdets forandring

Der er tilsyneladende to modstridende tendenser, hvad angår udviklingen af arbejds- og beskæftigelsesforholdene: en tendens til mere meningsfyldt arbejde og til opgradering af kompetencer modarbejdes af en praksis, som indebærer risici for devaluering af arbejdet. Omlægningerne går ofte i retning af en forbedring af produktiviteten, større fleksibilitet og omkostningsreduktion ledsaget af en tendens til at lægge beskæftigelsen uden for virksomheden og således også flytte de »problemer«, der knytter sig til forvaltningen af arbejdskraften, udenfor. Kompetencen og den initiativrige ånd underkastes besparelserne og respekten for de foreskrevne procedurer.

Globaliseringen fører til en udvidelse af konkurrenceforholdene, som med rette eller urette foranlediger afskedigelser af økonomiske årsager, eller virksomhederne vælger at anvende eksternt personale.

Desuden ændres virksomhedernes struktur og kontur: man koncentrerer sig om erhvervets kerne, der sker overtagelser og fusioner, decentraliseringer, oprettelse af filialer, arbejdet lægges ud, og der sker opsplittelser, som alt sammen fører hen mod strukturer, som fjerner arbejdstagerne fra arbejdslovgivningens sfære og bringer dem ind under nye lovbestemmelser, som vedrører handelsretten. Disse ændringer af virksomhedens kontur er ikke uden sociale konsekvenser: den kollektive overenskomst ændres, man går under minimumsgrænsen for personalets størrelse ... Hvis man ser på de sidste 25 år, ser det ud, som om de sociale følger af disse tendenser til at lægge aktiviteter og arbejdskraft uden for virksomheden, har været langt stærkere end de positive effekter, som kunne forventes af en opgradering af lønmodtagernes kompetencer og ansvar. Idéen om, at virksomhedens resultater på lang sigt beror på, hvor stor vægt man lægger på uddannelse af medarbejderne, udviklingen af deres initiativkapacitet og deres evne til at arbejde i team, på metoder til at skabe et reelt tilknytningsforhold og på tekniske og økonomiske planer fra ledelsens

side, har i sidste ende fået en forholdsvis sekundær karakter i virksomhedernes reorganiseringer.

De »nye former for beskæftigelse« udvikler sig (tidsbegrænset ansættelse, midlertidige opgaver, deltid).

I øvrigt ledsages den strukturelle udvikling af de økonomiske sektorer vægt (begrænsning af industrisektoren og udvikling af servicesektoren) af en nedskæring i antallet af store virksomheder og en udvikling af SMV. Den 1.1.1998 anvendes det sociale regnskab for 6,7 millioner arbejdstageres vedkommende, svarende til 40,7% af alle erhvervsaktive (i 1982: 5,5 millioner, hvilket imidlertid var over 50% af aktive).

- De dybtgående ændringer, som vedrører virksomhederne og arbejdstagerne, påvirker det sociale regnskab og rejser på den anden side spørgsmålet, hvilken rolle det kunne spille i styringen af denne udvikling.

Stillet over for de nye former, hvad angår arbejdet og organisationerne, er der god grund til at stille spørgsmål vedrørende virksomhedens reelle kontur⁽⁹⁾. En aktuel strømning går i retning af at betragte det »sociale« med udgangspunkt i virksomhedens aktiviteter i hele deres udstrækning: afledt beskæftigelse, ekstern beskæftigelse ... med henvisning til det område, hvor den gør sig gældende.

Når det sociale regnskab begrænses til en hypotetisk kerne af aktiviteter og erhverv, løber det en risiko for alvorlig forældelse, hvis det ikke tilpasses virksomhedsnetværkets eller -galaksens virkelighed ...

Debat om måling af virksomhedens performance og sociale måleværktøjer

Vanemæssige ledelsesværktøjer er tilsyneladende mindre og mindre anvendelige, når man skal vurdere effektiviteten af de samarbejdsformer, som menes at være uomgængelige for en virksomhed i dag. Nogle bidrager til denne ledelsesmæssige stivhed ved at sylte hovedparten af de »humanistiske« planer om fornyelse af arbejdets tilrettelæggelse⁽¹⁰⁾.

Den indledende rapport til den 11. plan vedrørende de franske virksomheders performance understreger, at »det er selvmodsige at efterlyse større deltagelse fra medarbejdernes side og betro dem et større ansvar, når man samtidig vælger en beskæftigelsesstyring, hvor man i ekstrem grad søger tilflugt til afskedigelser og andre former for ekstern fleksibilitet⁽¹¹⁾«.

⁽⁹⁾ Mutation du travail et révolution de l'emploi: le grand défi des organisations et des entreprises, Entreprise et progrès, Magnard-Vuibert Multimédia, 1997, s. 29.

⁽¹⁰⁾ Francis Ginsbourger, La gestion contre l'entreprise: réduire le coût du travail ou organiser sa mise en valeur, La Découverte, Paris 1998, s. 27-28.

⁽¹¹⁾ France le choix de la performance globale, préparation du XI^e Plan: Commission »Compétitivité française« présidée par Jean Gandois, La Documentation française, 1992, s. 35.

Dette er også den grundudvikling, som Bernard Auberger, der er tilknyttet François Lagrange og medredaktør af Sudreau-rapporten, giver udtryk for: »det var en helt anden tid: man forsøgte ikke bare at fyre folk, man var optaget af social fremgang, lighed mellem kønnene, en ikke alt for åben lønningsskala... (12)«

Kommissionen ved navn »Fransk konkurrencedygtighed« mener også, at »det nu ikke længere er muligt at måle konkurrenceevnen ved at sætte antallet af producerede enheder i forhold til antal timer anvendt til at fremstille dem. Der bør tages andre parametre i betragtning: sænkning af antallet af fejlprodukter, som må kasseres, produkternes kvalitet, kundeservice ... Arbejdsomkostningen pr. time er kun et enkelt element af udgifterne og af personalenedskæringen, en justerbar variabel blandt mange andre. Med andre ord er det kombinationen af alle faktorer (arbejde, kapital), og deres virkning, der er afgørende. Imidlertid er ledelsesredskaberne dybt prægede af den tayloristiske tankegang. Hvad enten det er analytisk regnskabsførelse, beregning af omkostninger eller ledelseskontrol, hviler det på tayloristiske forudsætninger, idet den type produktivitet, de er forbundet med, er additiv og partiel. Disse redskaber forudsætter en ekstrem adskillelse af arbejdet og den produktive aktivitet. I dag gælder det om at finde performanceformer i organisationen som helhed i stedet for at stille performanceelementerne op ved siden af hinanden« (13).

I denne søgen efter en ny måde at måle performance på anvendes det sociale regnskab ikke i særlig stor udstrækning. Der er forskningsarbejde, som er gået i spidsen med en påvisning af, at kvaliteten af arbejdsvilkårene og de sociale relationer i virksomheden har en positiv afsmittende virkning på denne præstation (14), men sammenhængen er vanskelig at identificere og organisere.

Udviklingen med hensyn til informering af medarbejdernes repræsentanter

Uden at vi skal gå dybere ind i historien bag og udviklingen af samarbejdsudvalgets funktion er informationsproblemet noget, der altid har været oplevet meget tydeligt af samarbejdsudvalgets medlemmer. For at styrke eller supplere samarbejdsudvalgets funktion har man fra lovgiverens side regelmæssigt grebet ind, både før og efter det sociale regnskabs indførelse.

Og anerkendelsen af hver enkelt beføjelse har været ledsaget af fremsendelsen af dokumenter, ikke kun økonomiske, finansielle og regnskabsmæssige, men også sociale. Samtidig har loven af 1977 om det sociale regnskab og de tilhørende dekretter og forordninger ikke været underkastet nogen ændringer.

Så vidt man kan vurdere, indeholder det sociale regnskab i dag under 50% af de oplysninger, der videregives til samarbejdsudvalget (mellem 75 og 80% ved dets indførelse). Med andre ord drager samarbejdsudvalget i en virksomhed med mindst 50 ansatte automatisk fordel af langt flere

(12) Citat fra Le Monde, Le bilan social, seul rescapé du rapport Sudreau, 21. januar 1998.

(13) France le choix de la performance globale, op.cit., 1992, s. 43.

(14) Især af Charles-Henri d'Arcimoles.

oplysninger, end det er fastsat i indikatorerne for det sociale regnskab, som er forbeholdt virksomheder med over 300 ansatte.

I henhold til loven skal samarbejdsudvalget således informeres om personaleudvikling og om de ansattes kvalifikationer, efter køn, under forskellige ansættelseskontrakter, ansatte med en midlertidig kontrakt eller medarbejdere tilknyttet en anden virksomhed. Det sociale regnskab giver ikke disse særlige informationer og i øvrigt heller ikke informationer om deltid.

For at tage et andet eksempel behandler samarbejdsudvalget under sine møder om virksomhedens uddannelsesplan forholdene i forbindelse med ansættelse og uddannelse af elever, unge under udvekslingsordning og kontrakter om arbejdsmarkedstilpasning, kvalificering eller vejledning ... forskellige emner, som ikke figurerer i det sociale regnskab.

De foranstaltninger, der er knyttet til det sociale regnskab, lider under manglende gennemførelse og ajourføring.

I et forsøg på at forenkle og harmonisere de oplysninger, samarbejdsudvalget fik udleveret, indførte femårsloven af 1993 således en omgruppering og sammenlægning af et antal oplysninger i årsberetningen for virksomheder med under 300 ansatte. Disse ændringer blev ikke overført til det sociale regnskab.

Der er en række emner, hvor samarbejdsudvalget skal informeres og høres (f.eks.: uddannelse efterfulgt af beskæftigelse), hvilket giver udvalget mulighed for at gøre et grundigt arbejde på sine møder, som er spredt ud over året, hvilket undertiden kan medføre en vis grad af marginalisering af det sociale regnskab. Men hver enkelt af de drøftelser, der indgår i dets virksomhed, fortjener at blive inddraget i det globale billede af virksomhedens sociale dimension, som kun det sociale regnskab viser.

Problematikken omkring det sociale regnskab uden for Frankrig

Frankrig var længe det eneste land, som havde et lovbestemt socialt regnskab.

I den seneste tid har idéen udviklet sig, enten i en form, der ligger tæt på den franske, som det er tilfældet i Portugal, eller af en helt anden karakter som i Belgien.

Generelt ser det ud, som om der er ved at danne sig en fornyet interesse for virksomhedens sociale dimension, som skal udnyttes og normaliseres.

På EU-plan er det sociale regnskab tilsyneladende ikke et koncept, der indgår i institutionernes tankegang. Men den kendsgerning, at der rejses spørgsmål vedrørende information og høring af tværnational karakter⁽¹⁵⁾, og at spørgsmålet om information og høring af medarbejderne i forbindelse med overdragelser og omlægninger af virksomheder får større vægt, er elementer, som

⁽¹⁵⁾ En ændring af direktivet om de europæiske samarbejdsudvalg rejser spørgsmålet om, hvilke oplysninger arbejdsgiverne skal stille til rådighed.

slet ikke er fremmede for den tankegang, der ligger til grund for det sociale regnskab. De vil kunne danne en gunstig baggrund for en fornyelse og udvidelse af regnskabet.

2.4. Det sociale regnskab: hvad det kan blive

Med sine tyve års anvendelse er det sociale regnskab som værktøj karaktermæssigt og tidsmæssigt præget af en bestemt periode. Ved dets forelæggelse for Nationalforsamlingen udtalte arbejdsministeren »... jeg formoder, at det sociale regnskab i 1990 ikke vil være det samme, som det var i 1980, eftersom der sker udvikling og fremskridt med hensyn til virksomhedernes viden.« I realiteten er der ikke sket den store udvikling i de private virksomheder, der nøjes med samvittighedsfuldt at opfylde denne forpligtelse. Ud over lokale initiativer vidner det regnskab, der har været anvendt i hospitalssektoren siden 1988, derimod om en helt anden interesse. Det er også mere praktisk anvendeligt både inden for den enkelte institution og på sektorniveau.

Det Økonomiske og Sociale Udvalgs udtalelse er en del af det sociale regnskabs tradition, og udvalget vil gerne forny det og gøre det til et »redskab til dynamisk analyse af en udviklingsmæssig realitet, nemlig virksomhedens menneskelige og sociale funktioner. Et mere moderne socialt regnskab ville kunne sætte gang i overvejelser om den sociale dimension af virksomhedens økonomiske performance i dag, som er under total fornyelse.«

2.4.1. Et redskab, som er interessant at udnytte bedre - dets fortrin

Det er et dokument, man har ventet på, og som er ladet med en symbolik, man ikke kan se bort fra. Det udgør en anerkendelse af medarbejdernes tilstedeværelse og deres deltagelse i produktionsprocessen. Det udgør en form for kvantificering af det sociale område inden for virksomheden, hvorved den del, som vedrører personalet, bestemmes og fremhæves. På sin vis er det et modstykke og et supplement til de finansielle dokumenter.

I årenes løb er indikatorerne blevet almindelige og er gået ind i almindelig sprogbrug. Fagforeningsfolk og lønmodtagerne bruger dem i dagligdagen (f. eks.: personaleomsætning, gennemsnitligt antal beskæftigede ...). De elementer, der indgår, udgør som følge af deres samlende anskuelsesform og det, at de vedrører tre år, faste holdepunkter, som bruges i forbindelse med andre diskussioner i samarbejdsudvalget: erhvervsuddannelse, økonomisk og finansielt regnskab

- Det sociale regnskab er det eneste dokument, der sammenfatter den sociale information i virksomheden.
- Det giver et retrospektivt overblik og dækker et temmelig bredt område
- Hvis det defineres på reglementeret vis, giver det en struktureret ramme og en homogenitet med kvantitative, præcise informationer (som i teorien er utvetydige og kontrollerbare)
- Selv om dokumentet synes tørt, er det til at læse, det er mere let tilgængeligt med færre koder end økonomiske og finansielle dokumenter

- Dets definition levner plads til aftalte udvidelser, udvidelser fremkommet via forhandlinger (en smidighed, som i realiteten ikke har været udnyttet særlig meget siden dets indførelse)
- Tidsperspektivet på tre år er værdifuldt, især på følsomme områder som beskæftigelse, arbejdsvilkår og demografiske fakta.
- Det giver således mulighed for sammenligninger i tid og sted
- Det er et redskab, der kan bruges, når virksomhedslederen og medarbejderrepræsentanterne skal drøfte en global analyse af den sociale situation, og det kan eventuelt føre til en nyorientering af visse aspekter af den sociale politik
- Det giver medlemmerne af centrale virksomhedsudvalg mulighed for at stifte bekendtskab med andre firmaer end det, hvor de selv arbejder
- Ifølge en direktør for en virksomhed giver det lejlighed til at gøre status med hensyn til de sociale aspekter (ligesom ved udarbejdelsen og drøftelsen af balancen på et andet plan).

Med hensyn til det første af de mål, der blev opstillet i 1977, nemlig at lette adgangen til sociale oplysninger, har det mistet en smule af sin originalitet. I hvert fald har indikatorerne ikke udviklet sig siden dets fremkomst.

2.4.2. Muligheder for forbedring – overskridelse af grænser med henblik på bedre udnyttelse

Ud over en finpudsning af indikatorerne er der behov for dels at gå tættere på de sociale anliggender i virksomheden dels at sætte tingene mere i relation og i perspektiv: i relation til andre fakta (f.eks. finansielle) og i perspektiv på virksomhedsniveau (fremsynet ledelse) med en sammenligning inden for sektoren og koncernen.

Anvendelsen af det sociale regnskab ville blive proportionel med dets omfang og med det arbejde, det kræver. Den indsats, det kræver, bør bruges til problemformulering frem for formaliteter. *»Tag bare indikatorerne, som foreskrives af teksterne, virksomhederne holder sig til disse, men størstedelen af dem er ubrugelige. At blande praktikanter på ferie med tidsbegrænsede ansættelser, tilføje arbejdsulykker inddelt patologisk uden angivelse af den egentlige årsag og angive alle lønmodtagere i brede kategorier eller nøjes med et gennemsnit, når det drejer sig om delvis arbejdsløshed: det er alt sammen upræcist og udetaljeret og gør det umuligt at diskutere de socialpolitiske valg«*, konstaterer en repræsentant for det centrale fagforbund ved Renault.

Her er nogle konkrete ting at gå efter ved en modernisering af det sociale regnskab:

- tage højde for udviklingen år efter år, for virksomhedens og dens afdelingers profil: medarbejdere, der tiltræder eller går af som følge af oprettelse af filialer, salg, opkøb, fusion af virksomheder
- integrere beskrivelsen af den gældende arbejdstilrettelæggelse og dennes udvikling i sammenhæng med virksomhedens aktivitet og arbejdsrytme, herunder arbejdstiden i løbet af året
- tage oplysningerne om de sociale konsekvenser af arbejdsvilkårene op igen

- basere det sociale regnskabs oplysninger på de sociale databaser og edb-baserede ledelsesværktøjer, som hyppigt anvendes nu (hvilket automatisk vil give dem troværdighed)
- foruden de rå tal desuden give nogle vigtige nøgletal (f. eks for uddannelsestimer pr. praktikant, for uddannet medarbejder pr. kategori/gennemsnitligt antal medarbejdere i kategorien)
- give mulighed for og fremme sammenligninger med erhvervsgrenen
- beskrive de forskellige stillinger mere præcist efter kvalifikation eller set i sammenhæng med organisationen
- integrere de fremadskuende fakta: vedrørende den forventede situation med hensyn til ansættelser og kvalifikationer (udvikling af kompetencer, forestillinger hvad angår fagligt forløb)
- følge de sociale planer: deres forløb, men også deres følger for virksomheden og fællesskabet ...

Ved at lade det sociale regnskab bevare sit oprindelige design som et redskab til information, samråd og planlægning og tage højde for den vundne erfaring kunne det udvikle sig i retning af en omfattende problemformulering af de sociale spørgsmål.

Der ville i vidt omfang blive kompenseret for det sociale regnskabs mindre udtømmende statistik ved en større væsentlighed.

Flere emner kunne i dag udgøre det sociale regnskabs struktur: ansættelse, arbejde, forbindelsen mellem sociale og økonomiske data.

Et eksempel på problematikken omkring ansættelse: på baggrund af de utallige former for ansættelse, som virksomhederne gør brug af, kunne det sociale regnskab give bedre mulighed for at måle de forskellige ansættelsestyper, herunder de former, som formelt set går uden for virksomhedens juridiske omfang. Mere nøjagtige tal alt efter kontrakttype og personalegruppe og efter kontraktens varighed, idet tallene omsættes til ækvivalenter for fuld tid, er nyttige ligesom de oplysninger, der gives om støtte til beskæftigelsen. Alt i alt ville de forskellige forbedringer give bedre mulighed for at vurdere:

- den interne beskæftigelsespolitik og udliciteringspolitik, som anvendes af virksomheden
- politikken for fleksibilitet, ekstern såvel som intern.

Hvad dette emne og andre angår, f.eks. uddannelse, ville det sociale regnskab kunne fremlægge:

- kvantificerede indikatorer, færre, men mere relevante
- virksomhedens bemærkninger, som forklarede dens politik på området
- samarbejdsudvalgets reaktioner.

Man kunne også forestille sig, at samarbejdsudvalgene foruden de indikatorer, der fremlægges årligt, vælger 1 - 3 emner, som opmærksomheden koncentrerer om i en relevant tidsperiode set i forhold til virksomhedens sociale liv. Dette vil stadig gøre det muligt at foretage sammenligninger, som vil være forsynet med problemstillinger tilpasset den enkelte virksomhed. Et socialt regnskab som dette, som ligger tættere på de forskellige aktørers aktuelle virkelighed og interesse, ville

sandsynligvis medvirke til, at det blev en central del af de fælles drøftelser af de sociale politikker i virksomheden.

Hvad angår offentliggørelsen af det sociale regnskab, må der konstateres en vis uoverensstemmelse med forholdene omkring de firmaregnskaber, der offentliggøres og kan ses på Minitel eller Internet (og som understøttes af tv-reklamer, så man kan sætte sig ind i virksomhedernes økonomiske og finansielle resultater). Ligesom ved firmaregnskabet kan man spørge sig, hvilke oplysninger indeholdt i det sociale regnskab der er virkeligt fortrolige. Hvorfor skulle det sociale regnskab, som udgør et fælles fundament af oplysninger, ikke kunne bruges af alle, som gerne vil danne sig et globalt overblik over virksomhedens situation? De data, som ifølge virksomhedens vurdering er fortrolige, viser mere om strategi og fakta om ledelse og specifik knowhow, end man kan finde i firmaregnskaberne og de fremadskuende dokumenter samt i det sociale regnskab.

2.4.3. Spørgsmål vedrørende positionering

Den udvikling, der er sket, viser sammen med udtalelsen fra Det Økonomiske og Sociale Råd, at det sociale regnskab kan forbedres, men også at der i denne henseende ikke mangler veje, man kan vælge.

Moderniseringsspørgsmålet bør rejses, men vilkårene for en sådan ajourføring bør først undersøges. Desuden er formen tæt forbundet med de mål, der tages sigte på. Der er således et antal spørgsmål, som bør kulegraves, nemlig vedrørende de aktører, som udviklingen af de sociale indikatorer og de mål, det vil være hensigtsmæssigt at prioritere, skal struktureres omkring.

Sociale indikatorer - for hvem?

Det er vor opfattelse, at forslagene til forbedring af de sociale indikatorer⁽¹⁶⁾ indebærer en definition af de synspunkter (og hermed også de adressater), som skal tages i betragtning: makroøkonomisk-social og/eller mikroøkonomisk-social. Det er desuden muligt, for ikke at sige ønskværdigt, at forestille sig forskellige dokumenter svarende til de to tankegange, men det vil ikke være fornuftigt at blande dem sammen.

Indikatorer - for hvad?

Mangfoldigheden af synspunkter hænger uden tvivl sammen med de mange målsætninger. Hvis man vælger at gå uden for virksomhedens rammer og ser tingene herfra, kan målsætningerne struktureres omkring et ønske om at få:

- statistiske grundlag, der muliggør nationale sammenfatninger efter erhvervsgræn (jf. offentlige hospitaler), en beskæftigelsestank ...

⁽¹⁶⁾ *Modernisation du Bilan social: une nécessité, mais des voies diversifiées*, Les cahiers de Syndex n° 6, 1998, s. 76-83, Isabelle Chambost, Dominique Fruleux, Patrick Roturier.

- en analyse af effekten af de beskæftigelsespolitikker, som føres af de offentlige myndigheder (jf. belgisk lovgivning)
- viden om de sociale politikker, der føres i virksomhederne.

Denne retning mødes af de private virksomheder med total afvisning. Hvis man ser på det ud fra virksomhedens interne synspunkt, er de mulige målsætninger af en anden karakter:

- tilbyde et redskab til social styring. I dette tilfælde er de sociale indikatorer integreret i de sædvanlige ledelsesværktøjer
- tilbyde et redskab til måling af virksomhedens sociale performance. Koblet sammen med indikatorerne for den økonomiske performance giver de tilsammen et billede, ud fra hvilket man kan foretage en integreret analyse af den samlede performance
- tilbyde et redskab til socialt samråd.

Det interne synspunkt udelukker ikke, at virksomhedens aktører, afhængigt af deres respektive målsætninger⁽¹⁷⁾, kan være interesserede i, at man går ud over horisonten for deres mikroøkonomiske rammer.

Som en journalist skriver i »le Monde« *»Tyve år efter at have set dagens lys vil et socialt regnskab i en ny udformning ikke være uden muligheder for at opveje den overdrevne brug af økonomiske eller strengt finansielle parametre. Selve idéen om global performance... vil vinde i troværdighed, hvis den støtter sig til andre pålidelige kilder. Det vil også være en måde at genoptage forbindelsen med Sudreau-rapporten på. I denne ånd har Center for unge ledere inden for den sociale økonomi (CJDES) udfærdiget et målrettet virksomhedsregnskab, der svarer bedre til de virksomheders interesser, som er integreret i deres miljø og gerne vil være udvise samfundssind⁽¹⁸⁾.*«

Dette initiativ har fået støtte fra Europa-Kommissionen, og der er indledt et forskningsarbejde i andre EU-lande. Tilbage står spørgsmålene vedrørende troværdigheden og gyldigheden af de oplysninger, som opgives af en part, og anvendeligheden for alle virksomheder i den konkurrerende sektor. Virksomhederne er stadig nødt til at sørge for større gennemsigtighed i deres sociale ledelse.

⁽¹⁷⁾ Idet man bør være forsigtig ved anvendelse i sammenligninger mellem virksomheder.

⁽¹⁸⁾ Alain Lebaude, Le Monde, den 21. januar 1998.

2.5. Det sociale regnskab og humankapitalregnskabet i virksomheden

2.5.1. Kan det sociale regnskab ses som et humankapitalregnskab i virksomheden?

Med socialt samråd som mål har det sociale regnskab længe være en af de sjældne, for ikke at sige det eneste sammenfattende dokument, som forsøger at tage højde for det sociale på kvantitativ vis ved at anerkende de menneskelige ressourcers andel i virksomhedens aktiviteter.

Det sociale regnskab har været med til at introducere målinger i de sociale beretninger, som nu er integreret i forvaltningen af menneskelige ressourcer ved hjælp af situationsoversigter og indikatorer, hvor variationer giver mulighed for at vurdere udviklingen og skabe de alarmsignaler, som måtte være nødvendige.

Og i lighed med balancen er det sociale regnskab pr. definition en sammenfattende fremstilling af virksomhedens årlige situation. Det kan ikke hævdes at være et redskab til social styring i sig selv, selv om det kan bidrage til og munde ud i dette.

2.5.2. Et regnskab over virksomhedens menneskelige ressourcer?

Det sociale regnskabs tilstedeværelse viser os, at det er muligt at opstille et »regnskab for de menneskelige ressourcer«, men at det er en vanskelig opgave, som må have sine begrænsninger. Et »socialt regnskab« kan nærme sig den sociale virkelighed i en virksomhed, men kan ikke indeslutte den.

I Frankrig taler vi hellere om menneskelige ressourcer end om humankapital. Måske fordi vi vil skelne mellem brugen af finansiel og teknisk kapital, som falder i værdi med tiden og derfor svækkes, og brugen af personer.

Ressourcebegrebet henviser til det begreb, som anvendes på de råvarer, der også optræder blandt virksomhedens omkostninger ... værdiskabere, men også til en dynamisk strøm. Begrebet kapital henviser til investeringer ⁽¹⁹⁾, ejendom, regnskab.

⁽¹⁹⁾ I 10 år har de franske virksomheder, som har valgt dette, kunnet drage fordel af en »uddannelsesafgiftskredit«. Det betyder, at de kan fratække afgifter (25% af det årlige overskud af de udgifter til uddannelse, som er udlagt ud over de lovbestedte forpligtelser), hvilket er en anerkendelse af virksomhedernes investeringer i uddannelse. Uddannelse får således en (fiskal) anerkendelse af investeringer, som imidlertid ikke kan bogføres, idet bogføring tager højde for en byrde og ikke en investering, opført i regnskabet.

På et andet område, nemlig materielle investeringer (arbejde til virksomheden) og immaterielle (forskning, udvikling), og under visse betingelser kan menneskelige investeringer være bundne (indført i regnskabet, nedskrevet eller fordelt over flere regnskabsår). På samme måde kan investeringer i faglig efter- og videreuddannelse (som går ud over det lovbestedte minimum, der betragtes som vedligeholdelse af menneskelige

Ud over de semantiske aspekter rejser opstillingen af et »humankapitalregnskab« først nogle fundamentale spørgsmål: hvad skal gøres op? hvad skal vurderes? hvordan? hvorfor?

Dette fører frem til begreberne omkring måling i en sammenhæng under udvikling og om et »emne« under udvikling. Og alle erfaringer viser, at dette ikke er helt enkelt.

Et eksempel er efter- og videreuddannelse.

I det sociale regnskab optræder et antal indikatorer: antal personer, læretid for de enkelte socialgrupper, afholdte omkostninger... Der er virksomheder, der angiver uddannelsesspørgsmål. Men når det drejer sig om et faktisk regnskab, kan man tilføje: forfremmelser som følge heraf, sammenligning med erhvervsgrenen. Det giver anledning til at stille følgende spørgsmål: uddannelse som svar på hvilke behov, hvilke kundskaber, hvilken erkendelse ... og hvordan skal uddannelsens virkning vurderes. Man har et udmærket kendskab til dens udbyttegivende karakter for virksomheden (virkningen på produktiviteten ud over lønnen), men man støder ind i problemer med måling. ⁽²⁰⁾

Når det gælder overvejelser omkring kompetencer, er en del virksomheder begyndt at registrere grunduddannelsesniveau, niveauet for diplomgivende uddannelse og for andre erfaringer erhvervet på området. Der er tale om at udarbejde et regnskab over de menneskelige ressourcer, som virksomhederne råder over, set ud fra en enkelt synsvinkel. Hvis et socialt regnskab (eller menneskelig ressourceregnskab) skal være enkelt, kan det ikke medtage alle informationer med relation til den menneskelige »kapital« og det menneskelige potentiale.

Et andet eksempel er evaluering af »humankapital«, som også er at finde, når der skal foretages virksomhedsevaluering, i egenskab af aktiv immateriel størrelse, men det er sjældent ⁽²¹⁾.

I virkeligheden er det relevant at spørge, om regnskabsværktøjerne er forældede ⁽²²⁾, men også, om der tages højde for den menneskelige dimension ved sammenslutninger ⁽²³⁾. Tilsyneladende

ressourcer) være fordelt over flere regnskabsår (jf. Isabelle Guerrero, *Traiter sur un plan égal l'investissement physique et l'investissement formation*, CEDEFOP, Revue européenne Formation professionnelle n°14, s. 62 - 68). Men af skattemæssige hensyn foretrækker virksomhederne ofte at betragte deres omkostninger som udgifter, der skal bogføres og ikke som investeringer. De skattemæssige hensyn eller hensyn til virksomhedsevalueringen går ofte forud for en investeringsmæssig tankegang (fordelt og målt over længere sigt) og selv forud for rentabiliteten på kort sigt, dvs. det årlige bogførte beløb.

⁽²⁰⁾ Alan Barrett, Ben Hövels, Vers un taux de rentabilité de la formation: évaluation de la recherche sur les bénéficiaires de la formation dispensée par les employeurs, CEDEFOP, Revue européenne Formation professionnelle n°14, s. 30-39.

⁽²¹⁾ Ulf Johanson, Ecoute la réponse dans le vent. Les investissements en formation dans la perspective de la comptabilité des ressources humaines, CEDEFOP, Revue européenne Formation professionnelle n°14, s. 52-61.

⁽²²⁾ Jittie Brandsma, *Financement de l'éducation et de la formation tout au long de la vie: problèmes clés*, CEDEFOP, Revue européenne Formation professionnelle n°14, s. 9-23.

⁽²³⁾ Thierry Conilh de Beyssac, DG de Hewitt Associates, Le facteur humain est pris en compte dès le départ dans 5% des opérations seulement, Le Monde, 18. maj 1999.

finder nogle ledere det umuligt at evaluere den menneskelige faktor ... og heraf stammer mange dårlige resultater, når lederne tilsidesætter menneskene og virksomhedskulturen.

François Guérin fra l'ANACT konstaterer, at organisationsformerne er med til at svække det sociale net, og mener, at arbejdet ikke længere betragtes som en ressource, men som en udgift ⁽²⁴⁾.

Alligevel ses en voksende bevidsthed blandt visse økonomiske aktører og på visse finansielle markeder. Efter at have brugt (og undertiden misbrugt) »aldersforanstaltninger«, konstaterer virksomheder senere, at de har mistet erfaring ⁽²⁵⁾. Der er aktører, der gør opmærksom på, at, hvis man søger effektivt personale på kort sigt, kan det gå ud over udviklingen af det eksisterende potentiale ⁽²⁶⁾, og at virksomhederne ikke har tilstrækkelig tillid til deres medarbejdere ⁽²⁷⁾. Der er virksomheder, der indfører metoder til kapitalisering af den truede viden ⁽²⁸⁾. Der er røster, der taler for en evaluering af virksomhedernes samfundsmæssige ansvar eller for at finde nye ledelsesmetoder for at forene det økonomiske og det sociale ⁽²⁹⁾ ... inden 29. udgave af »Forum économique mondial de Davos«, som kommer i januar 1999 ⁽³⁰⁾!

Vedrørende de tekniske redskaber fremhæver debatten om beregning af arbejdskraften og inddragelse af rationaliteten i visse evalueringer, at ud over de anvendte organisationsmetoder og -principper er det vigtigt, at man anvender nye måder at finde visioner for arbejdet og arbejderne på ⁽³¹⁾.

Et regnskab for menneskelige ressourcer som det sociale regnskab synes således at være nødvendigt og teknisk muligt. Det er dog stadig utilfredsstillende, fordi den viden, det bibringer, er en begrænset viden om - en forgangen - virkelighed.

Selv om det underkastes vedvarende forbedringer, vil det aldrig være perfekt, fordi det drejer sig om et element i virksomheden, som er i højere grad kvalitativt, bevægeligt – og i mange tilfælde svært at styre - nemlig mennesker. Desuden afslører det, hvordan disse opfattes i og af virksomheden.

⁽²⁴⁾ Marie-Béatrice Baudet, Certaines entreprises s'inquiètent de la course à la productivité sur les salariés, le Monde, 8. april 1998.

⁽²⁵⁾ Olivier Piot, La gestion inconséquente des âges en entreprise, Le Monde, 6. januar 1999.

⁽²⁶⁾ Olivier Piot, *Priorité au »clone« directement opérationnel*, Le Monde, 17. december 1997.

⁽²⁷⁾ Sumantra Ghoshal, Les entreprises ont la fâcheuse habitude de créer un environnement qui tue l'esprit d'initiative et annihile les énergies, Le Monde, 17. december 1997.

⁽²⁸⁾ Antoine Revechon, Les entreprises essaient de conserver leur »patrimoine de connaissances«, Le Monde, 12. januar 1999.

⁽²⁹⁾ Michel Capron, Gérard Leseul, Le Monde, 17 décembre 1997; Michel Capron, Le Monde 16. december 1998.

⁽³⁰⁾ Marie-Béatrice Baudet, L'idée d'une notation sociale pour les entreprises cotées en Bourse fait son chemin Le Monde, 9. februar 1999.

⁽³¹⁾ Laurence Baraldi et Jean-François Troussier, *Le calcul des effectifs: quelques exemples dans l'industrie*, Etudes, Travail et Emploi n°77.

Bilag 1: Udtalelse fra Det Økonomiske og Sociale Råd

Frankrigs Økonomiske og Sociale Råd har bekræftet det sociale regnskabs grundlæggende funktion. Ved at give et »panoramisk« overblik over virksomhedens forhold og dens udvikling vil det kunne støtte de to vigtigste aspekter af den sociale dialog i virksomheden: **samråd** inden for samarbejdsudvalget og **overenskomstforhandlinger** med fagforeningsrepræsentanter. Der er tale om en overvejende intern placering af det sociale regnskab med henblik på dialogen mellem arbejdsmarkedets parter, hvor det udvides til virksomhedsgrupper, til erhvervsgruppen og, efter anmodning, til en begrænset del af samfundet, de folkevalgte i lokalområdet, med en udvikling hen imod en generel anvendelse.

Det Økonomiske og Sociale Råd foreslår, at det sociale regnskab tilpasses den aktuelle problematik:

- **Med en forenkling** af formidlingen af den statistiske information, som kræves af virksomhederne. Hvor fremlæggelsen, i forskellige former, af de samme data, næppe rejser nogen tekniske problemer i dag, udbredelsen af edb-værktøjer taget i betragtning, er det alligevel vigtigt at reducere antallet af de administrative angivelser og undersøgelser, som kræves af virksomhederne (f.eks.: dataene fra det sociale bilag tilpasset SMV i 1993, hvor deres inddragelse i det almindelige, fornyede sociale regnskab kunne gøre det muligt at sænke grænsen for anvendelse af det sociale regnskab)
- **Ajourføring** af indikatorerne i det sociale regnskab ved at fjerne de forældede og råde bod på mangelen på oplysninger om de centrale aspekter af virksomhedens liv (f.eks.: nye former for arbejde og ansættelse, offentlige politikker for støtte til beskæftigelse og uddannelse, medarbejdernes efter- og videreuddannelse, nye former for løntillæg, sundheds- og sikkerhedsordning, faglig ligestilling af mænd og kvinder)
- **Ændring af det sociale regnskabs struktur** ved at sammenstille afsnit, der vedrører beskæftigelse og uddannelse, samle oplysningerne om sundhed, sikkerhed og arbejdsvilkår i et kapitel og indføre et ekstra kapitel vedrørende virksomhedens sociale aktivitet i det lokale socioøkonomiske netværk (miljø, lokale partnerskaber ...)
- Udarbejdelse af et **socialt regnskab på virksomhedsgruppeniveau**. På dette plan træffes de beslutninger, som vedrører medarbejdernes fremtid. Den europæiske lovgivning om samarbejdsudvalg på virksomhedsgruppeplan og perspektiverne for udvikling af social information og høring i virksomhedsgrupper går i denne retning.

Det opfordrer desuden til en **udvidelse** af det sociale regnskab. Med en konstatering af indholdets magerhed og i et forsøg på at komme med objektive **kommentarer**, foreslår det »at udvide kommentarerne fra arbejdsgiveren, men på den betingelse, at de forelægges i forbindelse med de drøftelser, som ifølge loven skal afholdes i samarbejdsudvalget, hvor dette skal have lejlighed til at fremlægge sit synspunkt i den udtalelse, det skal forelægge, og som skal indgå i det endelige dokument. Ligeledes kan alle de »programmer«, som virksomheden er engageret i, vedrørende uddannelse, beskæftigelse, forebyggelse... beskrives i det sociale regnskab, således at de kan sammenholdes med udviklingen angivet i tal inden for de tilsvarende områder. Med enkelte undtagelser, af fortrolighedshensyn, bør samarbejdsudvalget have forelagt forklaringerne på forhånd... Det er gennem de drøftelser, som følger af høringen af samarbejdsudvalget, at man kan

finde en form og nogle begreber, der er tilpasset situationen og valgt i fuld enighed.« Rådet slår også til lyd for, at det sociale regnskab skal formidles og kunne læses i hele virksomheden.

Endelig vil Rådet gerne **forbedre formidlingen og fremme anvendelsen af** de sociale regnskaber. Det konstaterer, at det princip, som man har bekendt sig til, om at behandle det økonomiske og det sociale, medarbejderen og aktieholderen på samme plan ikke svarer til virkeligheden. Udvalget går stærkt ind for, at det sociale regnskab skal forelægges **aktionærerne**. Ligeledes foreslår det, at det sociale regnskab forelægges de lokale **folkevalgte** (borgmester, formændene for departementsråd og regionalråd) på disses **anmodning**. Det konstaterer, at en **udnyttelse** af de sociale regnskaber ville give et bedre kendskab og en større forståelse for virksomhederne, det ville anskueliggøre forbindelsen mellem økonomisk performance og social dynamik. Det foreslår desuden, at man opfordrer til, fremmer og udvikler en centralisering af de sociale regnskaber i samarbejde med det nationale råd for statistiske oplysninger (CNIS) for at sikre overholdelsen af den statistiske tavshedspligt. Rådet går ind for, at man opfordrer til anvendelse af de sociale regnskaber inden for **erhvervsgrenene** med det hovedformål at forbedre brancherapporterne som en støtte i forbindelse med forhandlinger.

Den påkrævede ajourføring af det sociale regnskab bør i dette tilfælde bibeholde de motiverende oprindelige lovrammer og genoplive arbejdsmarkedets parter ansvar for den del, som er af direkte relation til disse (omdefinering af indikatorerne på nationalt plan, regelmæssig justering efter virksomhedens situation). Med dette for øje foreslår Rådet, at der inden for rammerne af den nationale kommission for kollektive forhandlinger foretages ændringer af loven og dekretet samt en sektorbestemt justering via forhandlinger med branchen. Hvad de offentlige henværksanstalter angår, foreslås det, at man lader sig inspirere af det offentlige hospitalsvæsen (som i øvrigt har til hensigt at sænke grænsen på 150 ansatte for at kunne give et bedre billede af institutionernes forhold).

Det Økonomiske og Sociale Råds udtalelse er vedtaget med 138 stemmer ud af 174, idet gruppen af private virksomheder og liberale erhverv stemte imod, og håndværksgruppen og to sagkyndige undlod at stemme. Alle øvrige grupper stemte for: fagforeninger, sammenslutninger, kooperativer, gensidige selskaber, offentlige virksomheder, landbruget og sagkyndige ...

Forsamlingen er mindre forbeholden, end den var, da loven kom i 1977. Er det et tegn på, at projektet var for nyskabende set i forhold til tiden? Vil den øgede tilslutning betyde en større investering fra kontrahenternes side, så der kan pustes nyt liv i denne sociale landvinding?

Bilag 2: Indikatorer for det sociale virksomhedsregnskab for industri- og landbrugssektoren

(Bilag B til bekendtgørelse af 8. december 1977)

Uddrag: kapitel I (beskæftigelse) og V (uddannelse)

Årene N-1, N-2 og N-3

	ingeniører, overordn. funktionærer	tilsynsførende teknikere	arbejdere	I ALT
11 Personale				
111 Samlede personale pr. 31.12.				
112 Fast personale				
113 Medarbejdere ansat i tidsbegrænset stilling pr. 31.12.				
114 Månedligt gennemsnitligt antal medarbejdere i det pågældende år				
115 Samlede personale opdelt efter køn, pr. 31.12.				
116 Samlede personale opdelt efter alder, pr. 31.12.				
117 Samlede personale opdelt efter anciennitet, pr. 31.12.				
118 Samlede personale opdelt efter nationalitet, pr. 31.12.: Fransk Andet				
119 Samlede personale opdelt ifølge en detaljeret kvalifikationsstruktur, pr. 31.12.				
12 Eksterne medarbejdere				
121 Antal praktikanter (lærestudier, universiteter ...)				
122 Månedligt gennemsnitligt antal midlertidigt ansatte				
123 Gennemsnitlig varighed af midlertidig ansættelse				
13 Ansættelser i det pågældende år				
131 Antal ansættelser under kontrakter af ubegrænset varighed				
132 Antal ansættelser under tidsbegrænsede kontrakter				
133 Antal ansættelser med sæsonarbejde				
134* Antal ansættelser besat af medarbejdere under 25 år				
14 Afgang				
141 Afgang i alt				
142 Antal opsigelser				
143 Antal afskedigelser af økonomiske årsager, heraf pensionering og førtidspensionering				
144 Antal afskedigelser af andre årsager				
145 Ophør af tidsbegrænsede kontrakter				
146 Afgang under prøvetid				
147 Forflytninger til anden virksomhed				
148 Frivillig afgang på grund af pensionering eller førtidspensionering				
149 Dødsfald				
15 Ledighed				
151 Antal delvist ledige medarbejdere i det pågældende år				
152 Samlede antal timer i delvis ledighed i det pågældende år: Med understøttelse Uden understøttelse				
16 Handicappede				
161 Antal handicappede pr. 31. marts i det pågældende år				
162 Antal handicappede som følge af arbejdsulykker i virksomheden, beskæftigede pr. 31. marts i det pågældende år				
17 Fravær				
171 <u>Antal fraværsdage</u> Antal teoretiske arbejdsdage				
172 Antal fraværsdage på grund af sygdom				
173* Opdelt efter sygdomsfraværets varighed *				
174 Antal fraværsdage på grund af arbejdsulykke og trafikuheld				
175 Antal fraværsdage på grund af barsel				
176 Antal fraværsdage på grund af bevilget orlov (familiebegivenheder, speciel orlov...)				
177 Antal fraværsdage af andre årsager				

* gælder for virksomheder med over 750 ansatte

** gælder for virksomheder med over 2000 ansatte

51	Efter- og videreuddannelse						
511	Procentdel af medarbejderstaben under efter- og videreuddannelse						
		Intern uddannelse	Overenskomster	Indbetalinger til forsikringsfonde	Indbetalinger til godkendte organer	Offentlige midler m.m.	I alt
512	Beløb anvendt til efter- og videreuddannelse						
		Ingeniører, overordnede funktionærer	tilsynsførende teknikere	Faglærte arbejdstagere	Ufaglærte medarbejdere, specialarbejdere		I alt
513	Antal praktikanter Mænd Kvinder						
514	Antal praktikanttimer Aflønnede Ikke-aflønnede						
515	Opdeling efter praktikanttyper (eksempel på opdeling)	Forebyggelse	Tilpasning	Erhvervsuddannelse	Vedligeholdelse, forbedring af kundskaber		
52	Uddannelsesorlov						I alt
521	Antal medarbejdere, der har haft betalt uddannelsesorlov						
522	Antal medarbejdere, der har haft ikke-betalt uddannelsesorlov						
523	Antal medarbejdere, der er nægtet uddannelsesorlov						
53	Lærlinge						I alt
531	Antal lærlingekontrakter indgået i løbet af året						

3. Humankapitalrapportering i Danmark

Jens V. Frederiksen

Rapportering om humankapital kan omfatte ledelsesrapportering, herunder rapportering til de ansatte, samt rapportering til eksterne interessenter. Denne artikel beskæftiger sig med rapportering til eksterne interessenter.

I Danmark er der voksende fokus på styring af og regnskabsaflæggelse samt rapportering til offentligheden om humankapital. Der er en voksende bevidsthed om de immaterielle værdier, der kommer af dygtige medarbejdere. Og der er en voksende accept af idéen om, at disse immaterielle aktiver, som ikke fremgår af de traditionelle regnskaber, bør fremlægges for offentligheden.

3.1. Forudsætninger for kommunikation

Virksomheder, der har en systematisk indfaldsvinkel til humankapitalregnskab og -styring, vil være i stand til at kommunikere omkring humankapital på en pålidelig og kvalificeret måde.

Den vigtigste årsag til dette er, at kommunikation også bunder i virksomhedens strategier, visioner og daglige drift. Dette mindsker risikoen for, at man formidler en information, som giver et postkortagtigt billede af virksomheden og således skaber en uhensigtsmæssig kløft mellem virksomheden, som den ser ud i virkeligheden, og det billede, der præsenteres for offentligheden.

Desuden vil kvaliteten og pålideligheden af de data og de oplysninger, som kommunikationen indeholder, være relativt høj, fordi de er baseret på data, der bruges i den daglige ledelse af virksomheden. Data og oplysninger, der bruges på denne måde, vil generelt være af en højere kvalitet end data, der indsamles til en bestemt lejlighed og ikke bruges til andre formål.

3.2. Nødvendigt at virksomheder/organisationer kommunikerer deres performance

Erhvervsvirksomheder såvel som selvejende institutioner og halvoffentlige eller offentlige institutioner arbejder i stigende grad med rapportering om humankapital. Disse organisationer kan – ud fra hver deres motiver – have behov for at meddele offentligheden resultaterne af ændrede ledelsesformer, og hvilke immaterielle aktiver der findes og er under udvikling internt i organisationerne.

3.3. Erhvervsvirksomheders motivation for humankapitalrapportering

Private virksomheders motivation for humankapitalrapportering kan være følgende:

- et ønske om at beskrive skjulte værdier (immaterielle aktiver), herunder den humankapital, som er til stede i virksomheden, men ikke fremgår af regnskabet. Resultatet bliver, at offentligheden måske vil opfatte virksomheden som værende mere værd. Målgruppen for denne type oplysninger kan være aktionærer og långivere;
- et ønske om at indgå i en dialog med offentligheden om virksomhedens værdier, styring og holdning til medarbejderne;
- et ønske om at hæve virksomhedens profil for eksempel ved hjælp af en beskrivelse af de ansattes nøglekvalifikationer. Målgruppen for denne type oplysninger kan være kunder;
- et ønske om at præsentere medarbejderne for resultaterne af virksomhedens indsats, for eksempel ved benchmarking og sammenligning med andre virksomheder. Målgruppen for den type oplysninger vil være de ansatte.

For børsnoterede selskaber og andre virksomheder med mange ejere prioriteres ønsket om at præsentere de af virksomhedens skjulte værdier og resultater, som ikke indgår i regnskaberne, ofte højt. Dette er i princippet rigtigt, hvad enten virksomheden betragter sin pr-aktivitet ud fra aktionærværdi eller interessentværdi.

3.4. Selvejende institutioners motivation for humankapitalrapportering

Selvejende organisationer må forventes at blive evalueret af sponsorer og andre eksterne interessenter på grundlag af deres resultater. Resultater kan måles enten som evnen til at få frivillige og lønnet personale til at opnå resultater i overensstemmelse med organisationens formål eller som en effektiv drift af organisationen. Målgruppen for rapportering om humankapital er normalt sponsorer, frivillige og politikere.

3.5. Offentlige institutioners motivation for humankapitalrapportering

I mange lande har halvoffentlige og offentlige institutioner på statsligt, regionalt og kommunalt plan i en årrække været under politisk pres for at forbedre deres effektivitet. I Danmark har mange af den slags organisationer valgt at implementere de mest moderne ledelsesværktøjer blandt andet til at styre, motivere og forbedre de ansattes kompetencer, så der sker en styrkelse af deres præstationer. Den type organisationer har interesse i at præsentere deres humankapital for offentligheden, og målgruppen for oplysningerne er normalt politikere, relevante myndigheder og skatteydere.

3.6. Samfundets behov for humankapitalrapportering

Nu om dage kræver samfundet mere information om præstationer, resultater og værdier i virksomheder og organisationer.

To vigtige talsmænd for samfundet i denne forbindelse er politikerne og erhvervslivets to parter.

Danske politikere har taget en række initiativer i de senere år til at forbedre virksomheders og organisationers præstationer og højne informationsniveauet omkring disse forhold.

Et eksempel på et sådant initiativ er det danske lovkrav til en lang række statslige institutioner af en vis størrelse om at udarbejde og offentliggøre årlige rapporter og regnskaber. Der er opstillet et tvunget regelsæt for udarbejdelsen af sådanne regnskaber. En af reglerne siger, at regnskaberne skal indeholde et afsnit om »personale og organisation«.

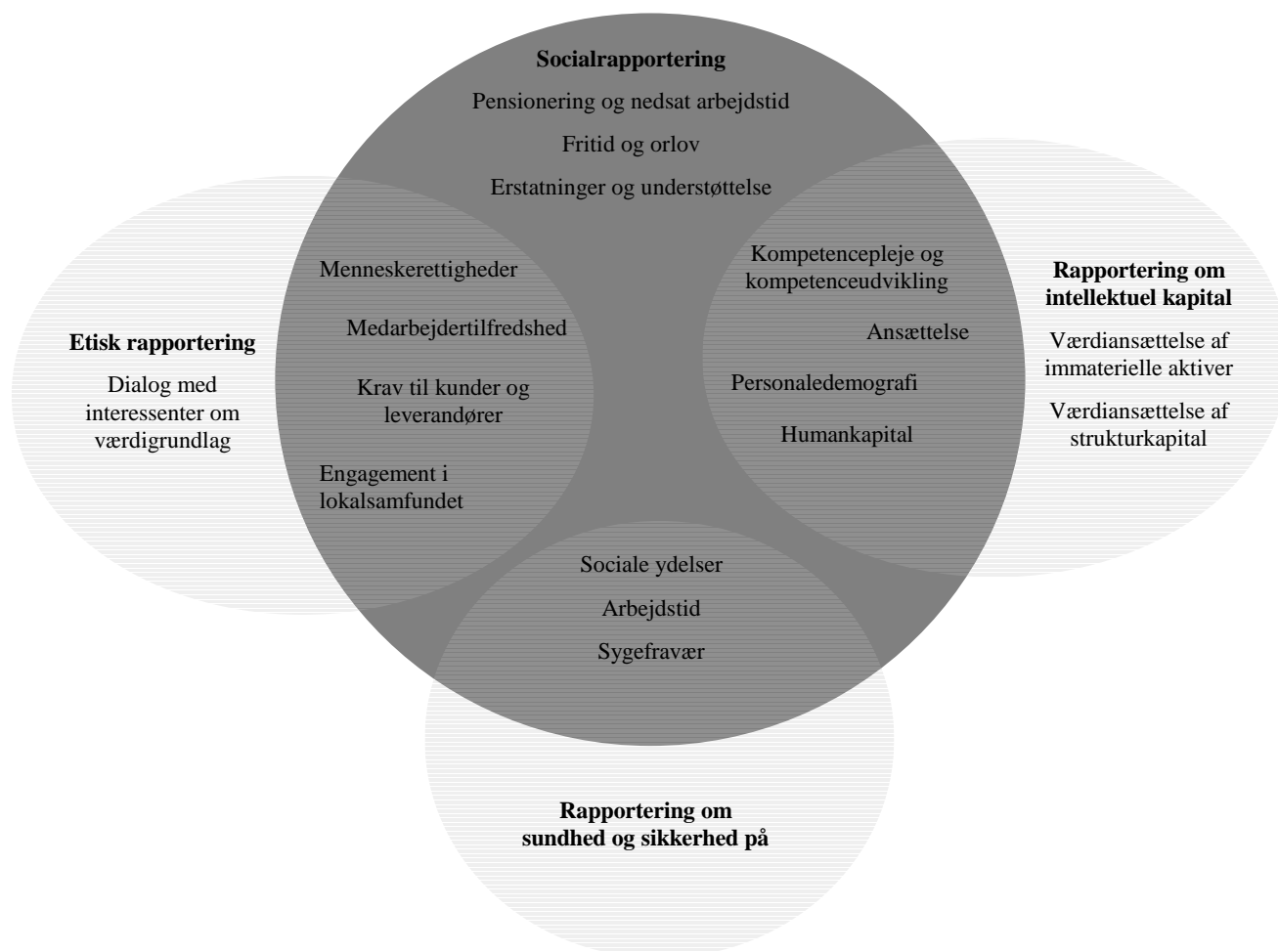
Der er følgende minimumskrav vedrørende oplysninger om personale og organisation i årsrapporterne fra statslige institutioner:

- forbrug af personale i nuværende og de sidste tre år samt budgettal for det følgende år;
- sygdomsfravær i nuværende og sidste tre år;
- tilgang og afgang i nuværende og sidste tre år;
- overarbejde, ekstraarbejde i nuværende og sidste tre år;
- beskrivelse af organisationsstruktur og diagram;
- analyse og vurdering af udviklingen.

Desuden har forskellige ministre iværksat en række projekter (og gennemført lovgivning) omkring offentliggørelsen af forskellige oplysninger i ikke-monetære termer fra organisationerne. Det første eksempel var miljø- og energiministeren, som gennemførte lovgivning om miljøoplysninger i de såkaldte grønne regnskaber. Derefter iværksatte socialministeren et pilotprojekt om sociale regnskaber, som primært fokuserer på, hvordan virksomheder håndterer deres ansvar over for personer i og omkring virksomheden. Arbejdsministeren har iværksat projekter omkring udvikling af arbejdsmiljøinstrumenter i den hensigt at sætte større fokus på det fysiske og psykiske arbejdsmiljø i virksomhederne. Et andet meget vigtigt projekt blev iværksat af erhvervs- og industriministeren omkring udviklingen af intellektuel kapitalregnskab i erhvervsvirksomheder. 19 virksomheder havde i foråret 1999 offentliggjort videnregnskaber under dette projekt. De indikatorer, der fremlægges i disse nye typer regnskaber, kan ofte ses som performanceindikatorer i virksomhedens humankapitalrapportering.

De indikatorer vedrørende humankapital, som indgår i de nye rapporteringstyper, er opsummeret i denne figur.

Figur 15: Emner, der indgår i alle de nye rapporter



3.7. Indførelsen af oplysninger om humankapital i regnskaber

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i Danmark har oprettet et regnskabsråd, som består af repræsentanter fra en række organisationer. Nævnet har fået til opgave at udarbejde en rapport som dokumentation for de overvejelser, der ligger til grund for en ny dansk årsregnskabslov.

Rapporten – »Regnskabsrådets rapport om revision af årsregnskabsloven 1999« blev offentliggjort i marts 1999. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen skal på grundlag af denne rapport fremsætte forslag til ændringer i den danske årsregnskabslov.

Rapporten omfatter overvejelser vedrørende eventuelle lovmæssige krav om fremlæggelse af oplysninger om intellektuel kapital. Rapporten konstaterer, at fremlæggelse af sådanne oplysninger ikke er påkrævet ifølge den nuværende årsregnskabslov og EU's regnskabsdirektiver. EU (og OECD) er imidlertid interesseret i måling og fremlæggelse af sådanne oplysninger.

Regnskabsrådets konklusion vedrørende fremlæggelse af oplysninger om intellektuel kapital:

»I takt med at samfundet udvikler sig i retning af et videns- og informationssamfund, får vidensressourcer og i det hele taget immaterielle værdier større betydning. Der skal derfor

indføres et generelt krav om, at der oplyses om virksomhedens vidensressourcer m.v. i ledelsens beretning, i det omfang ledelsen betragter disse som afgørende for den fremtidige indtjening. Der kan alternativt henvises til en særskilt redegørelse for vidensressourcer og andre forhold af betydning for et retvisende billede af årsrapporten.

Vidensressourcer vil være særligt relevante i de tilfælde, hvor virksomhedens aktivitet hovedsageligt bygger på menneskelige ressourcer.

Da området befinder sig i en udviklings- og afprøvningsfase, hvor metoder og præsentation endnu er under udvikling, bør der ikke her og nu stilles specifikke krav til oplysningerne. Det er imidlertid væsentligt at markere, at sådanne, relevante oplysninger hører med i årsrapporten og her principielt hører hjemme i årsberetningen.

Oplysningerne om vidensressourcer er naturligvis underlagt begrebsrammens kvalitetskrav og dermed kravet om et retvisende billede. Den lavere pålidelighed, der er typisk for disse oplysninger, opvejes blandt andet af ekstra vægt på kontinuitet i oplysningerne, for derved at kunne sammenligne dem over tid.«

(KPMG's fremhævelse)

Hvor der udarbejdes egentlige opgørelser af intellektuel kapital, skal de anvendte metoder og principper beskrives i afsnittet vedrørende regnskabspraksis.

Udviklingen bevæger sig således hen imod specifikke lovkrav om fremlæggelse af oplysninger om intellektuel kapital i virksomhedernes årsregnskaber. Virksomhedens ledelse skal imidlertid vurdere og beslutte, om den intellektuelle kapital i virksomheden er så vigtig for virksomhedens finansielle performance eller finansielle position, at den bør fremlægges i årsregnskabet.

Der er derfor ingen tvivl om, at de oplysninger, virksomhederne indsamler under anvendelsen af humankapital, i stigende grad også vil blive indføjet i årsregnskaberne.

3.8. Humankapitalrapportering og arbejdsmarkedet

I de senere år har de danske arbejdsmarkedsorganisationer taget initiativer, der i vidt omfang er i overensstemmelse med konceptet om rapportering om humankapital. Disse initiativer er hovedsagelig koncentreret om målsætninger som at beholde lønmodtagerne på arbejdsmarkedet samt efteruddannelse og udvikling af kompetencer. For at kunne opfylde disse mål vil det være nødvendigt for virksomhederne at planlægge initiativer og aktiviteter ved hjælp af rapportering om humankapital. Der er for eksempel en forbindelse mellem sygefravær (hvor en reduktion vil være i virksomhedernes umiddelbare interesse) og nedslidning/førtidspensionering, hvor en reduktion på lang sigt er af interesse for både virksomhederne og samfundet som helhed. Desuden er det i virksomhedernes interesse at sørge for, at deres ansatte får uddannelse og nye kompetencer for at kunne håndtere teknologisk udvikling osv. og opretholde konkurrenceevnen for eksempel over for lavtlønsområder. Fordelen ved dette, for virksomheder i almindelighed og for samfundet, er, at lønmodtagere med en sådan uddannelse er bedre rustet i situationer, hvor de er tvunget til at søge

nyt arbejde – deres evne til at skaffe sig nyt arbejde er forbedret. Den danske sammenslutning af fagforeninger (LO) har valgt at prioritere, at sådanne initiativer dokumenteres i nationale kompetenceregnskaber, mens arbejdsgiverorganisationerne ikke ønsker en obligatorisk fremlæggelse af sådanne oplysninger.

3.9. Humankapitalrapportering og troværdighed

Det falder uden for denne artikels område at beskrive de forudsætninger og regler, som danner grundlag for regnskabsoplysninger til offentligheden.

Der er imidlertid grund til at belyse visse aspekter af troværdighedsspørgsmålet.

Det er af afgørende betydning, at ledelsen inden præsentationen af humankapital tager stilling til, om rapporteringsformen skal ligne en reklamebrochure eller være mere neutral og objektiv.

Hvis målet er en rapport, der virker troværdig, bør følgende tages i betragtning:

Verificerbarhed. Oplysningerne skal kunne verificeres, således at en uafhængig part kan bekræfte oplysningerne i regnskabet.

Pålidelighed. Rapporten skal være korrekt og neutral, dvs. hele sandheden skal frem, og rapporten bør holdes fri af partiskhed og manipulation. Positive såvel som negative oplysninger bør medtages.

Sammenlignelighed. De oplysninger, der fremlægges i tal i videnregnskaber, formår ofte ikke at angive over for eksterne brugere af regnskabet, om virksomhedens performance er god, og om dens immaterielle værdier er store eller små. Hvor det er muligt, bør eksterne brugere have adgang til sammenligninger. Dette gøres nemmest ved at angive sammenlignende tal for flere år for den samme virksomhed, således at brugeren kan vurdere, om udviklingen er positiv eller negativ. En anden mulighed er at foretage sammenligninger med andre virksomheder.

Ændringer i beregningsmetoder. Data kan beregnes forskelligt fra år til år, og ændring af målemetode eller beregningsmetode kan i sig selv give ændrede data. Derfor bør virksomheden oplyse om, hvilken metode der er anvendt ved fremskaffelsen af data, og hvis taktikker eller beregningsmetoder er blevet ændret, bør der gøres rede for virkningen.

Integritet. De synspunkter og vurderinger, som ledelsen giver udtryk for i videnregnskaber, bør være rodfæstet i virksomheden, for eksempel i humankapital. Ansatte bør kunne tilslutte sig de oplysninger, der fremlægges.

Selv om virksomhedens intention er at fremlægge oplysninger for offentligheden, som er troværdige og objektive, opfatter offentligheden dem måske ikke som sådan. En måde at sikre større troværdighed på er at få en uafhængig tredjepart, f.eks. en revisor, til at kontrollere regnskabet og forsyne det med en verifikationserklæring.

Resumé

Udviklingstendenserne med hensyn til humankapitalrapportering kan opsummeres i følgende:

- Rapportering vil ændre sig fra at være strengt finansiel rapportering til performancerapportering.
- Ledelsens fokus vil blive flyttet fra udelukkende finansielle nøgleindikatorer til en mere holistisk ledelse.
- Forbindelserne mellem nye ledelsesmetoder (balanced score card, total quality management, videnstyring) og humankapitalrapportering vil blive styrket.
- Der vil ske en stigning i mængden af oplysninger (obligatoriske eller frivillige) om humankapital i børsnoterede selskabers årsregnskaber.

Kort sagt er det ikke et spørgsmål om, hvorvidt de vigtigste elementer i humankapitalrapportering vil blive implementeret. Spørgsmålet er, hvor hurtigt det vil ske.

4. Humankapitalrapportering: Erfaringer og forslag til drøftelse under »Agora«

Ulf Johanson ⁽³²⁾

Resumé

Dette indlæg tager udgangspunkt i omkostningsberegning af og regnskab for menneskelige ressourcer og kommer med en række forslag med tilknytning til humankapitalrapportering. Erfaringer med omkostningsberegning af og regnskab for menneskelige ressourcer sammenlignes med moderne svensk praksis med hensyn til måling og rapportering af menneskelige ressourcer og andre immaterielle værdier med henblik på at iværksætte handling. Ud fra de forskelle, som afdækkes gennem denne sammenligning, behandles tre større problemer, nemlig; (1) Der er ingen konsensus, hvad angår definitioner og klassificering af immaterielle værdier; (2) Der er ingen fælles gyldige og pålidelige indikatorer for immaterielle værdier; (3) »produktionsfunktionen af immaterielle værdier« er stadig udtalt viden hos de enkelte ledere. Sidst i artiklen gives forslag til en videreudvikling af disse nøglespørgsmål.

4.1. Præcisering af nogle af begreberne

Der er stillet forslag til adskillige begreber med henblik på at finde frem til fremstillinger af humankapital på virksomhedsniveau. Nogle af disse begreber er menneskelig ressourceregnskab, HRA (»human resource accounting«), menneskelig aktivregnskab, menneskelig værdiregnskab, nytteanalyse, UA (»utility analyses«) og cost-benefit analyse (CBA) af menneskelige ressourcer. Selv om man har en forholdsvis lang erfaring med størstedelen af begreberne, er man langt fra en global enighed om deres indhold.

I 1980'erne foreslog forfatteren begrebet HRCA. Begrebet søger at fremhæve omkostninger, indtægter og værdier med relation til menneskelige ressourcer. Det omfatter både HRA og CBA af menneskelige ressourcer. HRA er tæt knyttet til konventionel regnskabsaflæggelse, men dette gælder ikke for CBA og UA, selv om alle tre begreber indeholder både specificeringer af omkostninger og overslag over værdier. Forskellen mellem CBA og UA er, at førstnævnte begreb også kan omfatte ikke-pengemæssige goder.

Begreberne er foreslået anvendt som redskaber i forbindelse med beslutningstagning, overtalelse og læring. Formålet med at anbringe menneskelig ressourceværdier på balancen som foreslået af

⁽³²⁾ Forfatteren vil gerne takke deltagerne på Agora i Thessaloniki i juni 1999, professor Jan Mouritsen og Maria Mårtensson for værdifuld feedback på nogle af forslagene i nærværende artikel.

fortalerne for HRA er at påvirke eksterne interessenter som analytikere og investorer, mens UA og CBA af menneskelige ressourcer normalt har været foreslået som et redskab til at påvirke interne aktører. Specifikke angivelser af omkostninger vedrørende humane ressourcer i resultatopgørelsen har været henvendt til både eksterne og interne aktører.

4.2. Interessen for omkostningsberegning af og regnskab for menneskelige ressourcer

Selv om forskere adskillige gange har tilkendegivet, at en vurdering på virksomhedens balance af menneskelige ressourcer gør en forskel for analytikere og investorer, er deres interesse for emnet stadig tøvende, og det er kun lykkedes at få helt simple eksempler på praktiske anvendelser på balancen igennem de seneste 30 år (med fodboldbranchen som en undtagelse). For at være ærlig: Erfaringerne fra litteratur, praktisk anvendelse og drøftelser på en lang række konferencer afslører, at der på nuværende tidspunkt ikke er ret meget liv i dette emne, som vedrører balancen!

Dette er imidlertid ikke tilfældet med resultatopgørelsen og DBA-modellen, selv om der er visse målingsvanskeligheder (f.eks. hvornår udføres en CBA reelt? Kan man sige, at en kognitiv udarbejdelse i en enkeltpersons tanker er et eksempel på udførelsen af CBA?) Mit bud er, at resultatopgørelser af menneskelige ressourcer samt CBA'er ofte har været udført og ofte udføres!

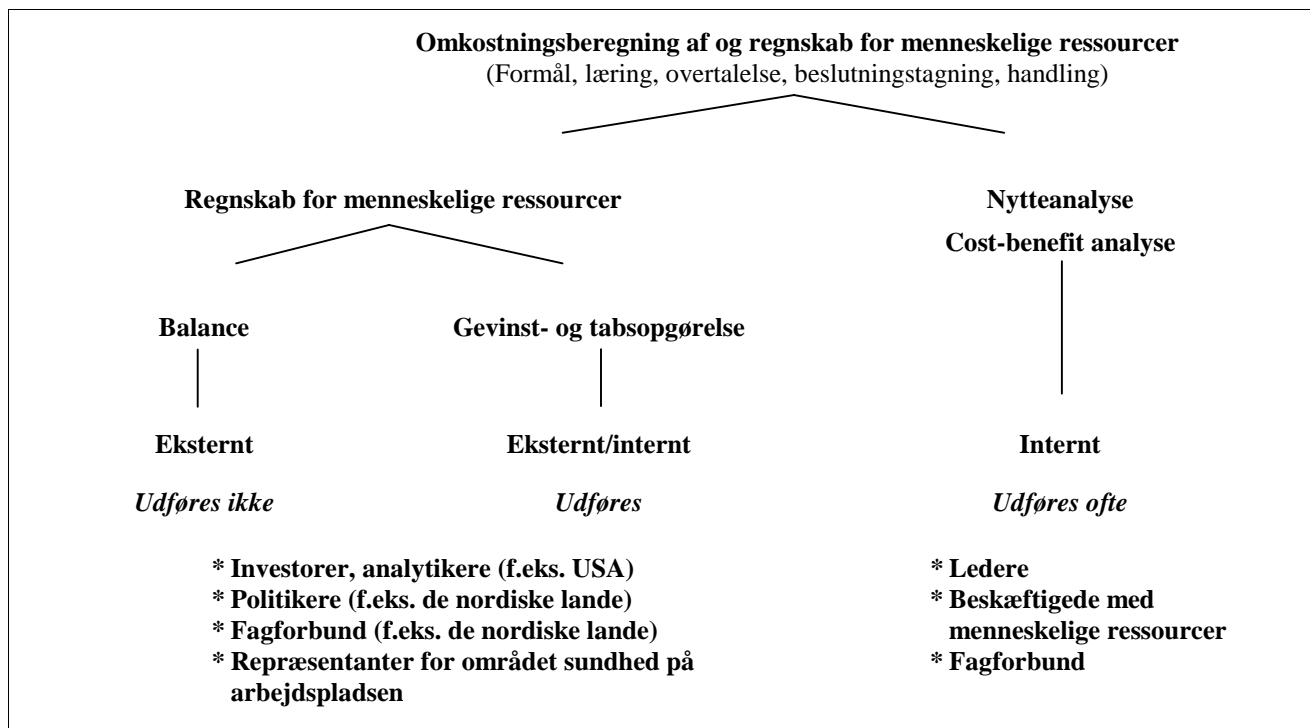
De, der har interesse i resultatopgørelses- og CBA-modellen, er især (1) ledere, (2) personer, der beskæftiger sig med menneskelige ressourcer, (3) repræsentanter for området sundhed og sikkerhed på arbejdspladsen; (4) fagforeningsrepræsentanter. I de nordiske lande har imidlertid også politikere og fagforeninger vist en stor interesse for emnet inden for de sidste 10 år. Aktivitetsniveauet var meget højt i Sverige i slutningen af 1980'erne og begyndelsen af 1990'erne, og i midten af 1990'erne begyndte man at se initiativer i Finland. Lige nu er aktivitetsniveauet tilsyneladende højest i Danmark. Her er et par eksempler:

- I 1991 stillede den svenske regering forslag til et lovkrav om, at virksomheder fremlægger en HRA-beretning for at forbedre sikkerheden og sundheden på arbejdspladsen.
- I 1980'erne og begyndelsen af 1990'erne udgav Sveriges fagforeninger en række pjecer om emnet.
- Finlands regering støtter anvendelsen af HRA ud fra en synsvinkel, der vedrører livslang læring og sundhed og sikkerhed på arbejdspladsen.
- De finske fagforeningers centralorganisation har foreslået HRA som metode til at forbedre arbejdslivet.
- Den danske regering støtter netop nu forsøg med rapportering af sociale og etiske aspekter og om sundhed og sikkerhed på arbejdspladsen samt intellektuel kapital.
- Den danske faglige organisation har taget et initiativ, som inddrager CBA af menneskelige ressourcer som et redskab, der kan bruges til at påvirke ikke kun arbejdslivet, men også virksomhedsperformance.

Det er bemærkelsesværdigt, at hverken regeringer eller fagforeninger har beskæftiget sig med balancerespørgsmålet.

Denne artikels forslag indtil nu er sammenfattet i nedenstående figur.

Figur 16: Omkostningsberegning af og regnskab for menneskelige ressourcer; begreber og praksis



4.3. Effekten af omkostningsberegning af og regnskab for menneskelige ressourcer

Hvad angår effekten af HRCA, er der foretaget videnskabelige undersøgelser vedrørende beslutningstagning og læring. Beslutningstagning er undersøgt i forsøg med studerende, ledere og investorer, mens der er foretaget læringsundersøgelser med ledere i deres dagligdag⁽³³⁾.

Undersøgelser af beslutningstagning afslører, at studerende og ledere ændrer deres beslutninger i overensstemmelse med de HRCA-oplysninger, de får. Der er desuden forsøg, som antyder, at investorer ændrer deres beslutninger som følge af HRCA-oplysningerne, mens flere andre undersøgelser⁽³⁴⁾ tyder på, at investorerne ikke er interesserede i HRA-information. Endelig

⁽³³⁾ En oversigt over disse undersøgelser kan ses i Johanson, 1999.

⁽³⁴⁾ Omtales desuden i Johanson et al., 1999.

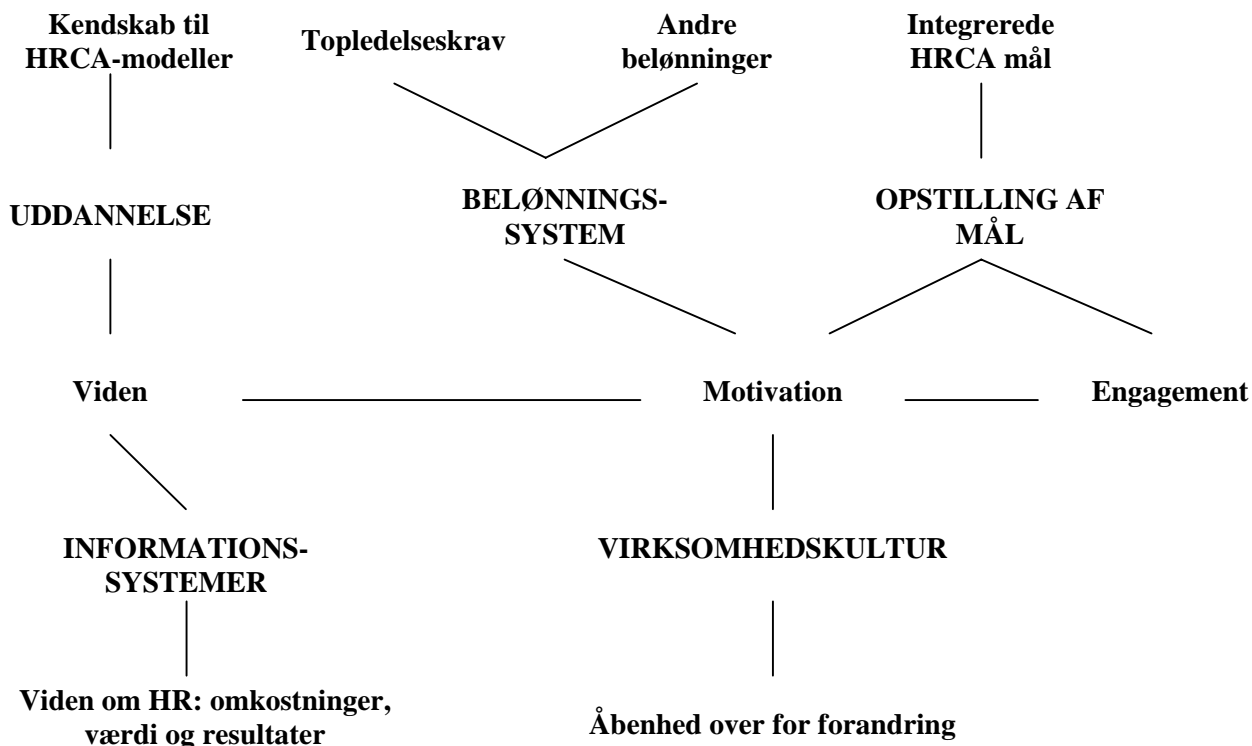
antyder undersøgelser af læring (hovedsagelig svenske), at selv om de enkelte ledere lærer af en praktisk anvendelse af HRCA-redskaber, er det tvivlsomt, om organisationen lærer noget.

Figur 17: Effekten af anvendelsen af omkostningsberegning af og regnskab for menneskelige ressourcer i henhold til videnskabelige tidsskrifter

Offentliggjorte artikler afslører:	
Indflydelse på ledelsens beslutningstagning:	JA
Indflydelse på investorernes beslutningstagning:	?
Indflydelse på ledelsens læring:	JA
Indflydelse på organisationens læring:	?

Resultaterne af undersøgelser af læring drejer sig om spørgsmålet, hvorfor organisationen ikke lærer, når de enkelte ledere gør. Bremsende faktorer i organisationens læringsproces undersøgt i syv forskellige svenske eksempler (bl.a. en bank, en elektronikvirksomhed, en softwarevirksomhed, en telekommunikationsvirksomhed og en offentlig myndighed) kan ses i nedenstående figur.

Figur 18: Essensen af en model over bremsende faktorer og deres relation til vanebaseret handling set ud fra en ledelseskontrolsynsvinkel. Den indsats, der skal gøres for at svække de bremsende faktorer, er angivet i blokbogstaver (Johanson, 1999).



Dette kunne også formuleres på en anden måde. Det, man kan lære af de syv svenske cases er, at uddannelse, information, belønning, opstilling af mål og kulturelle systemer er væsentlige bremsende faktorer for en bæredygtig gennemførelse af HRCA. En indsats for at overvinde disse faktorer bør fokusere på (1) viden om menneskelige ressourcer, deres omkostninger, værdier og resultater og om, hvordan disse komponenter beregnes; (2) topledelseskraav og andre bestanddele af belønningssystemet; (3) opstilling af mål vedrørende HRCA; og (4) åbenhed over for forandringer.

I de tre mest ambitiøse af de syv cases blev der givet uddannelse i HRCA, informationssystemer blev ændret, og den gældende viden blev påvirket i en heldig retning. Denne nye viden påvirkede motivationen, men der blev ikke opstillet HRCA-mål kædet sammen med finansielle oplysninger. Støtten fra den øverste ledelse var ambivalent, og andre elementer af belønningssystemet ændredes ikke. Forfatteren kan konkludere, at der blev indledt læringsprocesser i organisationen, men det er uvist, om organisationens vaner ville ændre sig i det lange løb.

Ud fra ovenstående undersøgelse kan der rejses grundlæggende spørgsmål: Hvorfor er man tøvende på øverste ledelsesplan, hvis lederne generelt har en positiv holdning til HRCA? Hvorfor gennemføres ingen HRCA-mål, når menneskelige ressourcer menes at være den vigtigste ressource? Og hvorfor integreres HRCA ikke i ledelseskontrolprocessen, hvis dette var målet, da man besluttede at gennemføre HRCA?

4.4. Undersøgelse af »bedste praksis«, hvad angår måling af humankapital

Undersøgelser af effekten af at anvende HRCA har været koncentreret om, hvorvidt normative HRCA-forslag fra forskere og konsulenter kan bruges. En anden måde at gribe det an på kunne være en induktiv undersøgelse af, hvad virksomheden reelt gør med hensyn til styring af menneskelige ressourcer ved hjælp af målinger. Denne fremgangsmåde er valgt i en igangværende undersøgelse af 11 svenske virksomheder, som et bedømmelsesudvalg betegner som den mest avancerede, hvad angår løbende måling ikke kun af menneskelige ressourcer, men af immaterielle værdier i det hele taget. Undersøgelsesmateriale omfatter to banker, to softwarevirksomheder, en anlægsvirksomhed, en telekommunikationsvirksomhed, en kontorudstyrsvirksomhed, en uddannelseskonsulent, en pr-konsulent, en transportvirksomhed og en ingeniørvirksomhed. Hovedparten er store eller mellemstore virksomheder (over 500 ansatte).

Foreløbige resultater tyder på, at disse virksomheder som rutine praktiserer måling og ledelseskontrol, MR (»management control routine«), som ikke alene omfatter forskellige former for indikatorer, men også har mobilisering som fast bestanddel for at sætte forandringer i gang. Det overordnede formål med MR er at forbedre kritiske succesfaktorer til fordel for virksomhedens konkurrenceevne på lang sigt. De fleste af virksomhederne i undersøgelsesmateriale gennemfører løbende målinger, og dataene underkastes en evaluering af ledelser på forskellige niveauer. Dette betyder, at forståelsen af de kritiske succesfaktorer øges, og MR undergår løbende ændringer. Lederne forpligtes normalt til at handle i overensstemmelse med målingsresultaterne, hvilket støtter læringen yderligere.

På et helt grundlæggende plan er klassificeringer af immaterielle værdier enkle, fordi de anvendes til at illustrere og hermed kommunikere, hvordan både materielle og immaterielle værdier interagerer for at realisere virksomhedernes visioner. Disse enkle klassificeringer er imidlertid ikke udtømmende eller eksklusive, da dette ikke er i virksomhedernes interesse. De immaterielle værdier opdeles imidlertid for at finde frem til performancefremmerne. Statistikker eller investeringer, der baseres på historiske »fakta«, synes at være mindre interessante end opfattelsen af aktiviteter, som skaber muligheder for fremtidig performance. Disse »mulighedsskabere« eller katalysatorer er ikke aktiver i en regnskabsmæssig forstand, men er kunders og ansattes opfattelse af individuel kompetence (viden og færdigheder), organisationens kompetence (databaser, teknologi, arbejdsgang og kultur) samt relationsmæssig kompetence (relationer, omdømme og loyalitet). Denne opdeling af immaterielle værdier ligger meget tæt op ad de forslag, der kan findes i videnbaseret litteratur. Nogle af virksomhederne skelner mellem immaterielle katalysatorer og immaterielle resultater.

MR er et redskab til at analysere performance, dvs. de katalyserende immaterielle værdier, og herved øge værdien af videnbeholdningen. MR som læringsrutine i en organisation omfatter ikke kun målinger, men også andre lige så vigtige procedurer, der indgår som et led i målingerne, f.eks. mobilisering af opmærksomhed med hensyn til MR, gennemførelsen af undersøgelser, statistisk analyse, formidling af målingsresultater, bestemmelse af indikatortilhørsforhold og kontrakter samt tilskyndelse til indgåelse af kontrakter ved hjælp af f.eks. lønbonus. Alle disse procedurer er meget vigtige i læringsprocessen, og med hensyn til f.eks. statistisk analyse antydes det, at dette er et sprog, som den øverste ledelse kan forstå.

4.5. En sammenligning mellem erfaringer med HRCA og de mest avancerede firmaer, hvad angår måling og rapportering af menneskelige ressourcer

Formålet med at måle og rapportere er at sætte en handling i gang. Det vil måske være mere relevant at sige *ændre vanehandlinger i organisationen*. Hvis man sammenligner de ovenfor omtalte erfaringer med HRCA med den seneste svenske case study (SCS), træder en række forskelle frem:

- De bremsende faktorer, som omtales i den svenske organisationslæringsundersøgelse (figur 18) findes ikke i SCS.
- De centrale målinger, som virksomhederne i SCS udfører for at øge forståelsen af de immaterielle performancefremmere, er ikke målinger, som foreslås i litteratur om HRA og UA. Det er fuldt forståeligt, at eksterne interessenter som investorer og analytikere afviser sidstnævnte form for oplysninger, så længe de ikke henviser til nogen form for højere identitetsrepræsentation som f.eks. aktionærværdi eller »immaterielle værdiers produktionsfunktion«.
- HRCA-synsvinklen er for begrænset. SCS-virksomhederne forsøger at øge deres forståelse af ikke kun menneskelige ressourcer, men også andre immaterielle værdier som kunder og strukturer.

- SCS-virksomhederne søger at afdække den »immaterielle produktionsfunktion«. Normalt behandles dette problem ikke i HRCA-litteratur, selv om der ses en sammenhæng mellem investeringer i menneskelige ressourcer og virksomhedssuces.
- Finansielle indikatorer er vigtige, men ikke tilstrækkelige. De ansattes og kundernes opfattelser er lige så vigtige som »fakta«, der bygger på f.eks. omkostninger og statistik. Indikatorerne omfatter målinger af resultater samt immaterielle værdier, som muliggør resultaterne.

4.6. Forslag

Der synes at være en aktuel, stigende global interesse for, at der opnås enighed om en form for internationale retningslinjer for frivillig fremlæggelse af oplysninger om immaterielle værdier. Dette fremgik tydeligt af OECD-konferencen om intellektuel kapital i Amsterdam i juni 1999. Disse retningslinjer skal baseres på rammer bestående af indikatorer, som er både forståelige og anvendelige set ud fra en intern ledelseskontrolsynsvinkel. For at man kan fuldføre denne opgave, er der mindst tre spørgsmål, som må tages op;

- Der er i dag ingen konsensus med hensyn til *definitioner og klassificering af immaterielle værdier*. Hvis man skal kunne kommunikere, må der være en fælles forståelse, dvs. definitioner og klassificeringer af begrebet er af central betydning.
- Der skal udvikles og ske en bred formidling af funktionsdygtige, gyldige og pålidelige indikatorer for immaterielle beholdninger og performancefremmere.
- Endelig, eller måske først og fremmest, er der behov for en større forståelse af betydningen af forskellige immaterielle værdier som beholdninger og performancefremmere. Hvordan forholder forskellige immaterielle værdier sig til almene historier eller regler eller betegnelser⁽³⁵⁾ med hensyn til, hvordan virksomheden skal drives? Nogle af de mest avancerede virksomheder søger at afdække »*immaterielle værdiers produktionsfunktion*«. Mange ledere kender måske denne funktion som en form for udtalt viden. Funktionen er imidlertid af ekstrem vigtighed som en referenceramme for immaterielle indikatorer for forskellige interessenter. Derfor skal den udtalte viden omdannes til eksplicit viden.

Det kan her være meget relevant at spørge, om det nogen sinde bliver muligt at nå til almindelig enighed om de tre ovenstående forslag. Kan forskellige former for immaterielle værdier defineres og klassificeres i eksklusive og udtømmende klasser? Svaret er afgjort nej, da de immaterielle værdier er af en sådan karakter, at der aldrig kan skabes konsensus. Man kan måske opnå en bred accept af definitioner af immaterielle aktiver og investeringer med henblik på regnskab og statistik, men

⁽³⁵⁾ I aktuelt sprogbrug henviser begreberne »generelle regler, fortællinger, repræsentationer« og »immaterielle værdiers produktionsfunktion« til en viden om, hvordan virksomheden skal drives. Mens »immaterielle værdiers produktionsfunktion« kan henvise til en form for eksplicit viden, kan de øvrige begreber også omfatte ubevidste elementer. Anvendelsen af begrebet »regler« er inspireret af udviklingsteori, mens »fortællinger« og »repræsentationer« er inspireret af Jan Mouritsen, Københavns Handelshøjskole.

definitioner af disse immaterielle fænomener som kognitive (for ikke at tale om ubevidste) strukturer og processer i en organisation vil ganske givet ikke kunne opnå dette. Dette synspunkt med hensyn til immaterielle værdier indebærer også, at produktionsfunktionen af immaterielle værdier aldrig kan klarlægges i sin helhed.

Alle immaterielle værdier ville kunne tolkes og bliver tolket på mange forskellige måder. Forbindelsen mellem den enkelte sælger og en kunde kan tjene som eksempel. Kontaktens hyppighed og varighed påvirker sandsynligvis resultatet. Men kontaktens kvalitet er endnu vigtigere. Denne kvalitet består af en bevidst og en ubevidst del. Hvis man skal generalisere, kan alle immaterielle værdier betragtes som omfattende (1) mere eller mindre objektive fakta, (2) bevidste, kognitive tolkninger af fænomenet, (3) ubevidste tolkninger af og processer med relation til fænomenet.

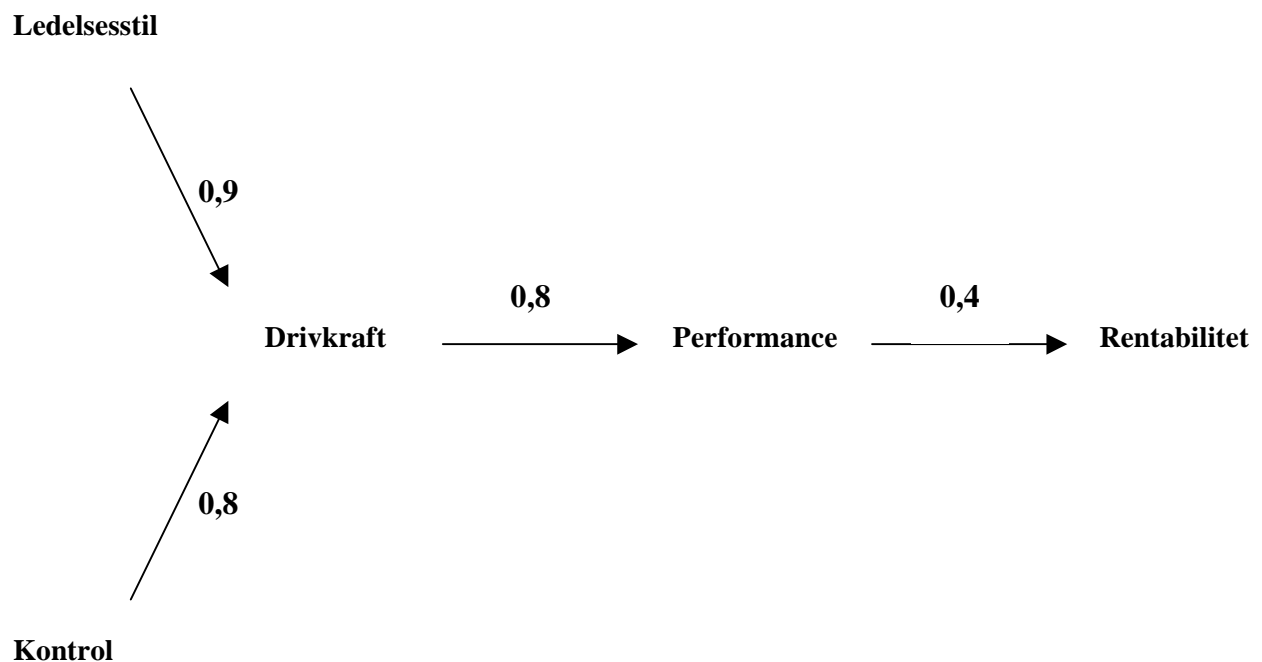
Figur 19: *Det umålelige atom*



Under alle omstændigheder er der et stærkt behov for en præcisering af, hvad det egentlig er, vi taler om, når vi bruger udtrykket »immaterielle værdier«. I hvert fald er det ønskværdigt at adskille de immaterielle værdier, som kan gives en almen definition, fra dem, som ikke kan, hvis der skal foretages en identificering, kontrol og måling; dette gælder i langt højere grad, hvis sammenlignelighed er en ønskværdig kvalitet i forbindelse med regnskabsmæssige, statistiske og ledelsesmæssige formål.

Der kan dog tages yderligere skridt for alle tre forslags vedkommende. Hos de mest avancerede SCS-virksomheder testes nu den forventede produktionsfunktion. Disse virksomheder tester forholdet mellem forskellige immaterielle poster og virksomhedsperformance. I nogle tilfælde findes signifikante sammenhænge, mens indikatorer i andre tilfælde afvises og omdefineres. Et eksempel er en stor anlægsvirksomhed, hvor følgende signifikante ($p < 0,01$) korrelationer blev identificeret i undersøgelsen fra 1998 (9000 svar):

Figur 20: Forbindelser til finansiel performance i anlægsvirksomheden i den igangværende svenske undersøgelse af avancerede virksomheder med hensyn til måling af immaterielle værdier.



Produktionsfunktionen varierer fra virksomhed til virksomhed. Men overraskende nok har funktionerne også meget til fælles. I de firmaer, hvor der er en tydelig forbindelse til økonomisk performance, udviser leder- og/eller kunderelationer også den stærkeste sammenhæng ⁽³⁶⁾.

Der er også standardiserede indikatorer på vej. Tilsyneladende anvender virksomhederne en opdeling i human-, markeds- og struktur- (eller organisations-)kapital. I en dansk rapport ⁽³⁷⁾ klassificeres målinger af immaterielle værdier i 10 danske og svenske virksomheder på følgende vis.

⁽³⁶⁾ Disse tal er af ekstrem betydning, hvis man vil iværksætte handling. I nærværende tilfælde menes dette at være et sprog, som den øverste ledelse kan forstå. Det er ikke kun selve tallene, der er vigtige, men gennemførelsen af en systematisk statistisk analyse er lige så vigtig. Billedet udløser sandsynligvis en almen historie eller påskrift, som antyder, at resultatet af et systematisk arbejde bør tages i betragtning. Figuren legitimeres (jf. argumentationsteori) af et systematisk arbejde, og handling iværksættes.

⁽³⁷⁾ Ehvervsudviklingsrådet (1997) af Mouritsen.

Tabel 2: Ekstern rapportering om immaterielle værdier i 10 danske og svenske organisationer (Erhvervsudviklingsrådet, 1997, s. 17)

	»Det, der er« Ressourcer Statistik	»Det, der gøres?« Kvalifikationer Interne nøgletal	»Hvad er output?« Konsekvenser Effektivitet
Personale	<ul style="list-style-type: none"> • Anciennitet • Uddannelse • Uddannelsesomkostninger 	<ul style="list-style-type: none"> • Antal medarbejdere med udviklingsplan • Uddannelsesdage pr. medarbejder • Uddannelsesudgifter pr. medarbejder 	<ul style="list-style-type: none"> • Medarbejdertilfredshed • Personaleomsætning • HRA • Forældingsværdi pr. medarbejder
Kunder	<ul style="list-style-type: none"> • Fordeling af omsætning på markeder og produkter • Marketingudgifter 	<ul style="list-style-type: none"> • Kunder pr. medarbejder • Marketingudgifter pr. omsætningskrone • Administrationsomkostninger pr. marketingkrone 	<ul style="list-style-type: none"> • Kundetilfredshed • Genkøb • Kunder med langvarige relationer
Teknologi	<ul style="list-style-type: none"> • Samlede IT- investeringer • Antal interne/eksterne IT-kunder 	<ul style="list-style-type: none"> • PC'er pr. medarbejder • Edb-udgifter pr. medarbejder 	<ul style="list-style-type: none"> • IT-færdigheder
Processer	<ul style="list-style-type: none"> • Omkostninger pr. proces • Personalets fordeling på processer • Investeringer i F&U og infrastruktur 	<ul style="list-style-type: none"> • Gennemløbshastighed • Produktudviklingstid • Indkøringstid for nye organisatoriske enheder 	<ul style="list-style-type: none"> • Fejlprocent • Ventetid • Kvalitet

Denne klassificering kan danne udgangspunkt for den videre udarbejdelse af en mulig ramme for måling af immaterielle værdier.

Man kan sætte spørgsmålstejn ved enkelte indikatorer og ved ovenstående klassificering af immaterielle værdier, og der kan foretages ændringer, men man kan ikke se bort fra den kendsgerning, at de er udviklet induktivt på grundlag af nogle af de mest avancerede virksomheder. Størstedelen af indikatorerne er imidlertid indsamlet via ekstern rapportering, mens indikatorerne hos de 11 mest avancerede svenske virksomheder praktiseres i ledelseskontrolprocessen. En sammenligning afslører, at det, der mangler i ovenstående klassificering, er indikatorer vedrørende mobilisering af performance. Disse katalysatorer (»Hvordan det gøres«) kunne drage fordel af at blive holdt adskilt fra beholdningen (»Det, der er«), aktiviteter (»Det, der gøres?«) og resultater (»Hvad er output?«). Katalysatorerne er subjektivt opfattede færdigheder såsom lederevner, relationer mellem folk og organisationskultur.

For tiden dukker anvendelige standardiserede indikatorer frem. Hvis man tager Sverige som eksempel, angiver forskellige organisationer i dag almindeligt accepterede indikatorer i hver enkelt kasse i klassifikationskemaet.

Tabel 3: Immaterielle indikatorer angivet af forskellige svenske aktører

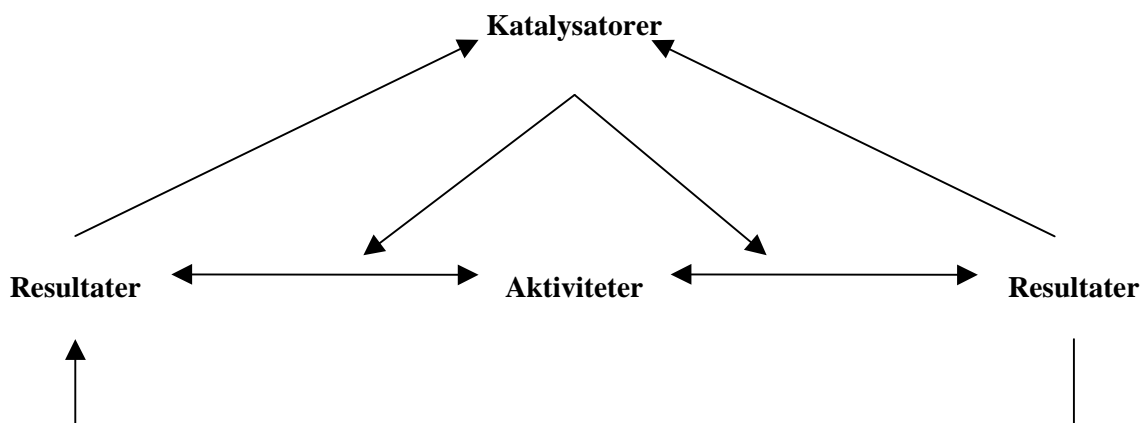
	»Det, der er« Beholdning	»Det, der gøres« Aktiviteter	»Hvordan det gøres« Katalysatorer	»Hvad er output?« Resultater
Humankapital	A B I	A B I	S	A B S I
Markedskapital	A I	A I	S	A S I
Strukturkapital	A B I	A B I	S	A B I

Forkortelserne i tabellen henviser til følgende aktører:

- A** Udgiftsposter er allerede standardiseret inden for den traditionelle regnskabsramme.
- B** Det svenske Benchmarkinginstitut har i nogle år foretaget målinger af elementer som gennemsnitsalder, tid anvendt til uddannelse som en procentdel af arbejdstiden, sygdomsprocent osv. Mellem 100 og 200 svenske virksomheder har formodentlig taget disse standardindikatorer i brug.
- C** Inden for ISO 9000-systemet foretages standardiseret måling af mange elementer.
- D** I det nordiske lande har SIFO/SMG-gruppen siden begyndelsen af 1990'erne leveret en ramme, standardiserede indikatorer og målingsredskaber vedrørende ansattes og kunders holdninger. Disse opfattelser betragtes af de 11 mest avancerede svenske virksomheder som katalysatorer for performance.

Nedenstående figur er en dynamisk fremstilling af tabellen. Hver enkelt immateriel kategori indeholder de tre elementer: objektiv kendsgerning (O), bevidst (C) og ubevidst (U) fortolkning samt human-, markeds- og strukturkapital. Hele figuren viser »immaterielle værdiers produktionsfunktion«.

Figur 21: En dynamisk klassificering af forskellige immaterielle værdier



4.7. Konklusion

Man kan konkludere, at ovenstående forslag til rammer (tabel 3) kunne tjene som grundlag for en videre udvikling, som endog kunne omfatte det »store kolde bord« af indikatorer. For at kunne bruges til noget må rammen og det store kolde bord af indikatorer (dvs. klassificeringen af målinger af immaterielle værdier) være tilstrækkeligt udtømmende til at omfatte elementer af de immaterielle værdiers produktionsfunktion, som er relevante for forskellige virksomheder i forskellige lande. I nogle tilfælde vil det sandsynligvis være muligt at finde indikatorer, som udtømmende og eksklusivt dækker et specifikt element af produktionsfunktionen. I andre tilfælde vil det være umuligt at udvikle disse indikatorer. I sidstnævnte tilfælde må erstatningsmålinger anses for at være gode nok. Dette ser forfatteren ikke som et problem, eftersom de immaterielle værdiers produktionsfunktion aldrig vil kunne afdækkes totalt. Immaterielle værdier er pr. definition sammensat af ubevidste elementer.

Rammen og det store kolde bord kunne testes på »Agora«. Hvis interesserede parter kommer til agora og tager idéerne til sig, må forslaget opfylde behovene. Hvis ikke, kan sisyfosarbejdet fortsætte, indtil myten om muligheden for at forstå, måle og forklare immaterielle værdiers produktionsfunktion på en brugbar måde er udskiftet med en anden interessant og energikrævende myte.

Litteraturhenvisninger

Johanson, Ulf. Why the concept of human resource costing and accounting does not work: a lesson from seven Swedish cases. *Personnel Review*, 1999, bind 28, nr. 1, s. 91-107.

Johanson, Ulf et al. *Human resource costing and accounting versus the BSC: a literature survey of experience with the concepts: a report to OECD*. Stockholm University: School of Business, 1998. (Arbejdsrapport)

Videnregnskaber: Rapportering af styrning af videnkapital / Erhvervsudviklingsrådet. København: Erhvervsudviklingsrådet, 1997.

5. Humankapitalrapportering

Keith Drake

I to dage drøftede deltagere med forskellige udgangsvinkler og derfor forskellige oplysninger argumenterne for rapportering om humankapital, og hvordan det skal gøres. Debatten fokuserede efterfølgende på perspektiverne i virksomhederne med hensyn til rapportering om humankapital, på statens og arbejdsmarkedets parters interesse og endelig på spørgsmålet om internationale standarder.

Dette notat skal ikke foregive at være en objektiv gennemgang af de intense og komplekse drøftelser (³⁸). Det er ikke en opsummering af debatten, men en reaktion på den. Det er bygget op over de betragtninger, der fremkom ved slutningen af hver session, og som havde to formål:

- At spole tilbage til et par af de mest markante punkter fra indlæggene og debatten, men betragte dem under en anden vinkel;
- at fokusere på én eller to vinkler af det debatterede emne, som fik overraskende lidt opmærksomhed eller helt blev overset.

5.1. Virksomhedsperspektivet

Agora tog fra sin start udgangspunkt i god praksis med en case study af et græsk firma (Titan Cement) og erfaringer med en række franske og danske virksomheder, som blev formidlet af regnskabs/konsulentfirmaer (Syndex and KPMG C. Jespersen), der er stærkt engageret i at hjælpe firmaer med rapportering om social og intellektuel kapital. Disse erfaringer viste, hvordan man i praksis kan yde denne service til de forskellige interessenter ved at rapportere via den finansielle status suppleret med ikke-finansielle rapporter, hvad enten disse er obligatoriske for firmaer, men ikke nødvendigvis for den offentlige sektor som i Frankrig, eller frivillige som i Grækenland og Danmark.

Der er ikke længere noget overraskende i, at en cementvirksomhed eller et byggefirma bliver bevidst om sit eget værd og begynder at fremstå åbent som en videnbaseret virksomhed. De pågældende case studies viste, at sådanne firmaer ikke nødvendigvis sælger særligt avancerede, videnintensive produkter. Hvad disse firmaer gør, er at skabe en ny opfattelse af produktion af varer og serviceydelser, *alle* former for varer og serviceydelser.

⁽³⁸⁾ Der er så mange af de følgende data og den følgende viden, som hidrører fra Agora, at det for størstedelens vedkommende ikke er muligt at henvise til hver enkelt, men det skal påpeges, at forfatteren alene har ansvaret for eventuelle fejl og uklarheder.

Det stod enhver frit for at komme med formodninger, der sædvanligvis ikke undersøges nærmere, om de mest grundlæggende træk ved økonomisk aktivitet. Således overvejede nogle deltagere konsekvenserne af konkurrerende opfattelser af firmaer og konsekvenserne af en økonomi uden firmaer. Denne radikale tankegang udsprang af en pludselig forståelse blandt deltagerne for, i hvor høj grad den måde, vi forklarer tal på, er afhængig af en lang række forudfattede meninger, som vi har med hjemmefra. Endnu en gang viser det sig, at hårde tal er bløde indeni.

Der er ingen af de kvantitative metoder, der forbindes med menneskelig ressourceregnskab, som er uden alvorlige mangler. For eksempel er det yderst relevant for investering i mennesker, at ingen af dem fanger den reelle risiko ved eller profil af afkastet af sådanne investeringer. En enkelt af de alvorlige begrænsninger ved en hvilken som helst form for cost-benefit metode er brugen af en enkelt diskonteringsrate i en projekteret investerings samlede levetid. Dette giver i betænkelig grad et forkert billede af den reelle risiko ved et projekt, som næsten aldrig er den samme i hele projektets levetid. De fleste investeringsprojekter er mere risikable i de første faser eller i udviklingsfasen, end de er senere. Men selv efter udviklingsfasen er risikoen tilbøjelig til at variere på grund af usikkerhed i forbindelse med markedet, som selvfølgelig ikke kan forudses.

En kvantitativ evaluering af etablering og anvendelse af humankapital er af meget stor værdi. Man bør ikke undlade den, blot fordi evaluering af investeringer i enhver form for immaterielle værdier er mindst lige så vanskelig som evaluering af etablering af fysisk kapital. Det blev ikke understreget under mødet, men argumenterne for en kvantitativ evaluering er ikke baseret på, at den skal kunne give et nøjagtigt billede af en fremtid, der er lige så ukendt for én slags investering som for enhver anden. Argumenterne for en kvantitativ vurdering fremkommer i hvert fald ikke ved at udforme den med forbillede i en idealiseret forestilling om forrentning, hvor ukendte faktorer formodes at være kendte. Argumenterne ligger i sammenligningen med hverdagens realiteter i beslutningstagningen omkring menneskelige ressourcer i virksomhederne. En af disse realiteter er, at en virksomheds regnskaber aldrig viser investeringer i, afskrivning af og brugen af immaterielle aktiver. Disse aktiver (Boks 1) er humankapital eller strukturkapital, men de stammer alle fra og er direkte afhængige af kvaliteten af humankapitalen.

Boks 1

Typiske immaterielle investeringer i et firma

- udgifter til teknologi (F&U) eller til indkøb af resultater heraf, investeringer i arbejde i forbindelse med design, patenter og licenser;
- uddannelse;
- måderne arbejdet tilrettelægges på;
- arbejdsmarkedsforhold;
- ledelsesstrukturer;
- etablering af teknologiske og handelsmæssige forbindelser til andre firmaer og til leverandører og kunder;
- markedsundersøgelser og udvikling af markedet, annoncering og eftersalgsservice;
- intern udvikling og erhvervelse af skræddersyet software.'

Kilde: Department of Trade and Industry/Cabinet Office (1996), 'The UK's Investment Performance: Fact and Fallacy'. Competitiveness Occasional Paper 1, London, juni, s.1.

De faktiske fordelingsmæssige beslutninger i firmaerne træffes almindeligvis på grundlag af *tilfældige, intuitive og stiltiende vurderinger*. En kvantitativ finansiell og ikke-finansiell vurdering indebærer ikke mindre subjektivitet og mindre brug af skøn. Den indebærer:

- et større udvalg og en større mængde af oplysninger;
- om flere dimensioner ved humankapital, cost-benefit og
- derfor mere relevant information sammen med
- en mere systematisk og åben anvendelse af skøn i forbindelse med beslutninger om investering i medarbejdere.

Resultatet bliver langt større gennemsigtighed for alle interessenter med hensyn til, hvordan firmaet administrerer sit vigtigste aktiv.

I modsætning til de firmaer, der blev brugt som case studies i den første session, er de fleste firmaer imidlertid stadig tilbøjelige til at betragte medarbejderne mindre som aktiver end som en nødvendighed. Erfaringerne fra de firmaer, der blev brugt som case studies, og endnu mere omfattende erfaringer og kritiske afhandlinger i litteraturen (Guerrero og Johanson) tydede alle på, at man ikke kan forvente ret mange yderligere fremskridt ved at indarbejde en vurdering af menneskelige aktiver i virksomhedernes regnskabsopgørelser.

Der var overvældende enighed om at foretrække rapportering, som overvejende var ikke-finansiell, dvs. en frivillig redegørelse inden for balancen. Men deltagerne nåede frem til, at forståelsen skulle prioriteres højere end standardiseringen. Det stod for eksempel klart, at den franske lovgivning omkring social rapportering, som er over 20 år gammel og udtænkt som et redskab til dialog og ikke

et ledelsesredskab, har meget brug for en modernisering, som tager højde for, at firmaer er bygget op på en anden måde i dag, og for konsekvenserne af store ændringer inden for arbejdsmetoder. Intet redskab holder evigt.

Både Guerreros og Johansons indlæg understregede på forskellige måder værdien af at fokusere på læringsprocesserne i firmaet, på at der skabes viden og ikke kun på uddannelse. Hvis finansielle eller ikke-finansielle tal skal gøres virkelig forståelige for interessenterne, er det af afgørende betydning, at man forstår sammenhængene. I selve firmaet er en af de mest afgørende sammenhænge sammenhængen mellem legemliggjort viden (medarbejdernes viden om hvordan, hvad, hvorfor og hvem) og ikke-legemliggjort viden (mængden af færdigheder, rutiner og viden, som er blevet en del af firmaets strukturkapital, og som ikke forlader bygningen kl. 18). At rapportere om den ene af disse kapitalmængder, der har forskellige ejere, uden den anden giver et fuldstændig forkert billede både af firmaets læringsprocesser og dets arbejdsprocesser.

Samtidig er det lige så afgørende, at der skabes sammenhænge mellem regnskabsopgørelse og rapportering, som ikke er begrænset af regnskabsregler såsom etiske årsberetninger eller intellektuel kapitalregnskab som efter den danske model. Et firmas finansielle tal er som den lille del af isbjerget, der rager op over vandoverfladen: De hænger nøje sammen med en langt større, men usynlig række af aktiviteter, som ligger under regnskabets overflade.

5.2. Statens og arbejdsmarkedets parter interesse

Når virksomheder for alvor begynder at udvikle deres rapportering om brugen af, omkostninger til og effektiviteten af deres ansatte, sker det ud fra forskellige motiver:

- Somme tider prøver de at ændre holdninger og overtale medarbejderne til at hjælpe lederne med at forny firmaet og gøre det til en mere effektiv virksomhed hvad angår viden eller læring, en virksomhed, som tilegner sig viden fra kunder, partnere, leverandører og konkurrenter og fordeler den blandt alle ansatte, som har brug for den til at skabe produktion og omdanne den til erhvervsmæssig værdi.
- Nogle firmaer, f.eks. firmaer der eksperimenterer med intellektuel kapitalregnskab i Danmark, prøver at fremme innovation.
- Andre ønsker en opstilling af data om firmaets kapacitet på humankapitalområdet til eksternt brug som hjælp til at rejse billigere kapital og til at markedsføre firmaet med henblik på fusioner og overtagelser.

I alle tre tilfælde ønsker firmaerne at have kontrol over frembringelsen og fremlæggelsen af oplysninger til deres egne ledelsesmæssige formål. Generelt skal de overbevises om værdien af at påtage sig de omkostninger, der er forbundet med at fremskaffe yderligere oplysninger for at imødekomme fagforeninger og staten. Der er imidlertid tydelige beviser fra en lang række lande for, at firmaer er mere villige til at dele oplysningerne med andre interessenter, dvs. investorer, långivere og tilsynsmyndigheder samt fagforeninger og staten, når oplysningerne ikke går ud til offentligheden. Det ser ud til, at denne holdningsændring sker af kommercielle og ledelsesmæssige

årsager og ikke bundet så meget i lovbestemmelser eller bare truslen om obligatorisk, men ikke-offentlig rapportering.

To spørgsmål blev ikke taget op ved rundbordsdiskussionen, nemlig hvilke konsekvenser begrebet »den nye medarbejder« vil få for rapportering, og problemet med at definere den almene interesse.

5.2.1. Udfordringen vedrørende den nye medarbejder

I en økonomi uden arbejdspladser ville folk være selvstændige og indgå aftaler om arbejdsopgaver gennem et labyrintagtigt netværk. En sådan økonomi ligger langt ud i fremtiden, men der er en forløber for den i form af et voksende antal medarbejdere med en høj ekspertise (men hvis ekspertise ikke er defineret af deres kvalifikationer og resultater). Hvis disse eksperter er ansat i en virksomhed, vil de stå stærkt i forhandlingssituationer, hvilket giver dem mulighed for at spille en væsentlig rolle ved udformningen af arbejdets karakter, arbejdsstedet og den tidsmæssige planlægning, som med jævne mellemrum genforhandles i form af individuelle ansættelseskontrakter. Hvis de er selvstændige, vil disse videnmedarbejdere efter eget behag indgå en række kontraktansættelser med forskellige brugere.

Efterhånden som nye teknologier og ny konkurrence indleder en forvandling af flere og flere finansielle sektorer og arbejdsmarkeder, er en institutionel udvikling uundgåelig. Et karakteristisk træk ved arbejdsmarkeder under forandring er, at den stigende brug af yderst fleksible enmandsfirmaer skaber en voksende efterspørgsel efter information om disse eksperters sagkundskaber og om deres disponibilitet. Denne stigende efterspørgsel har allerede givet mere arbejde til formidlende virksomheder som Manpower Inc og til netværk for faglig kapacitet. Den voksende efterspørgsel efter denne form for formidling er en udfordring, der imidlertid også indeholder muligheder for fagforeningerne.

På den udbudsmæssige side af arbejdsmarkedet har eksperterne brug for at vide, hvem der efterspørger deres kvalifikationer og viden, i lige så høj grad som brugerne af disse kvalifikationer har brug for at vide, hvem der kan gøre hvad for dem. Det ser ud til, at en betydelig del af kvalifikationssøgningen og arbejdet med at finde den rette person til arbejdsopgaverne, som traditionelt er foregået med en styring af firmaets interne arbejdsmarked, inden længe vil blive lagt uden for firmaet.

I denne nye ordening, der gør sig mere og mere gældende, er det de fleksible arbejdsformidlingskontorer, som kan gøre det nemmere at finde den rette person, være arbejdsgiver og uddanne personer, som mangler en arbejdsgiver, eller fungere som mellemlid for dem, der arbejder på grundlag af kontraktansættelser. Der er intet til hinder for, at en fagforening kan blive et sådant arbejdsformidlingskontor, hvor det har en gensidig funktion for arbejdstagerne, idet det enten kan ansætte eller være agent for sine egne medlemmer. Fagforeningernes interesse i rapportering om humankapital ville således være en anden, idet fagforeningen direkte skulle styre investeringer i og udvikling af sine ansattes og klienters kvalifikationer i stedet for at repræsentere dem i et firma. Kun nogle få fagforeninger i Fællesskabet har forsøgsvis taget skridt i denne retning. Den franske lovgivning vedrørende »Bilan Social« stammer fra de tayloristiske halvfjerdserne. En post-tayloristisk verden har brug for post-tayloristiske organisationer, der er rustet til at forsvare og

fremme de personers interesse, som arbejder i eller sammen med videnbaserede virksomheder, hvor den gamle forestilling om arbejdskraft og kapital og internt og eksternt arbejdsmarked i væsentligt omfang er forladt.

5.2.2. Definition af den almene interesse

Den stadige forandring, der foregår på den moderne arbejdsplads, er et passende emne for en antropologisk analyse. For et kvart århundrede siden offentliggjorde en antropolog og en politisk forsker (H. Heclø og A. Wildavsky) en dybtgående analyse af den metode inden for den britiske stat, der kaldes »*Private Government of Public Money*«. Den identificerede de kultur- og moralbestemte handlemønstre, der var med til at holde sammen på de befolkningsgrupper, der boede i landsbyen Whitehall. En lignende analyse kunne man foretage på en arbejdsplads, en analyse af de kultur- og moralbestemte handlemønstre, der er med til at holde sammen på de grupper, der er på selve arbejdspladsen - ledere, arbejdere, fagforeninger - og dem, der er i nærheden, dvs. kunder, leverandører, investorer, långivere, tilsynsmyndigheder, politikere og embedsmænd.

Medlemmerne af de forskellige grupper ville angive deres specifikke mål med hensyn til rapportering, hvorfor de ønsker den eller ikke ønsker den. En af analytikernes vanskeligste opgaver ville være at identificere den almene ikke-gruppebestemte interesse i rapportering. Den enkelte gruppe søger bestemte fordele ved rapporter, som vil blive afgrænset således, at de passer til gruppens interesser; og den vil ofte gerne overføre omkostninger til andre eller i det mindste dele dem med andre interessenter. Efterhånden som brugen af rapportering i en eller anden form øges, bliver staten, når der opstår modstridende interesser hos interessenterne, nødt til at modstå fristelsen til at ty til den sædvanlige metode med at stryge interessegrupper med hårene. Staten må i stedet beslutte sig for en række politiske studehandler, som nogle steder vil pålægge og nogle steder begrænse og andre steder opfordre til, at man fremlægger oplysninger om skabelsen og anvendelsen af humankapital med en fordeling af goder og omkostninger mellem interessegrupperne til følge. At definere og forfølge denne almene interesse er selve kernen i den offentlige politik med hensyn til rapportering.

5.3. Internationale standarder

Det lader til, at det ikke længere er det eneste saliggørende for internationale organisationer, at rapportering foregår via de finansielle regnskaber. Nu drejer det sig snarere om internationale standarder for oplysninger uden for balancen og sandsynligvis på frivillig basis.

I en undersøgelse af sociale rapporter og miljørapporter, som var udarbejdet på frivillig basis af italienske firmaer, fandt Zambon 250 forskellige former for oplysninger, men også en vis udvikling hen imod standardisering, hvilket også kan ses blandt de danske firmaer, som beskæftiger sig med intellektuel kapitalregnskab. Selv om Frankrig for længst har givet minimumsforskrifter for indholdet i Bilan Social, er den ikke-obligatoriske, eksperimentelle fremgangsmåde, som er blevet

belyst på Agora, og som anvendes i Grækenland, de nordiske lande og Italien, sandsynligvis mere repræsentativ for den generelle situation i hele Fællesskabet.

Erfaringerne fra interessenter i lande med helt forskellige institutionelle strukturer tyder på, at det på dette grundlag er både muligt og ønskeligt at gøre virksomhedsviden i almindelighed og karakteren og værdien af humankapital i særdeleshed mere synlig. Der lader til at være mindst tre krav til enhver form for international standardisering af rapportering:

- Eklekticisme

Tidligere var der fra visse sider et ønske om at klemme alle redegørelser om immaterielle værdier ned i en regnskabsmæssig spændetrøje. Nu er man imidlertid enig om at gå ind for eklekticisme i måling og værdiansættelse. Dette involverer mere end blot at kombinere finansielle og ikke-finansielle data: Det kræver et totalt opdelt billede.

Vi værdisætter mange ting uden at være i stand til at sætte en enkelt overordnet måleenhed på det hele såsom euro eller meter. Ofte bruger vi den enkleste ordenstalmåling: x er mere eller mindre værd end y, større eller mindre end y. Andre gange kan målene ikke lægges sammen, fordi vi anvender en blanding af overordnede måleenheder, for eksempel uddannelsesudgifter i euro og kvaliteten af arbejdskraften ud fra en kompetencemålestok. Inden for det enkelte målesystem er det nemt at lægge resultaterne sammen, men ikke systemerne imellem.

- Fokus

Johanson anbefalede kraftigt, at man retter fokus mod tre manifestationer af humankapital:

- (i) videnaktiviteter
- (ii) resultater
- (iii) investeringer, herunder innovation både i forbindelse med ny viden, som deles, og i forbindelse med frembringelse af ny viden.

- Rammer

Det er vigtigt med en fælles ramme for oplysningerne, hvis der skal opbygges en international standard for rapportering, da den kun kan være en prøvemodell på det udvalgt af målinger, som er tilgængeligt på organisationsplan eller på nationalt plan. Sættelsen af denne internationale fælles prøvemodell bør indeholde data fra alle tre manifestationer af humankapital.

Der findes nogle relativt håndfaste kvalitetskontrolmodeller, for eksempel den internationale ISO-standard for uddannelse eller på nationalt plan Investors in People-standarden i Det Forenede Kongerige.⁽³⁹⁾ Men deltagerne var i høj grad opmærksomme på vanskelighederne ved at oprette internationale standarder, eftersom den internationale økonomi bliver mere videnstyret og mere

⁽³⁹⁾ Giver et firmas interessenter pålidelige oplysninger om nogle af de grundlæggende træk ved firmaets anvendelse af humankapital, hovedsagelig omfanget af udgifter til og fordeling og styring af uddannelse.

virtuel, hvor den globale konkurrence i stadig stigende grad gennemtrænger de nationale økonomier. Forskellige nationale tiltag for at hæve kvaliteten og anvendelsen af oplysninger, for eksempel i arbejdsmarkedsrelationer i Frankrig og Danmark, kan alligevel nok ikke gøres gældende uden for de særlige institutionelle og kulturelle sammenhænge i det pågældende land.

Det, der er behov for at udvikle i fællesskab på tværs af landegrænser, er:

- fælles forudsætninger
- terminologi og målesystemer
- standarder for redegørelse, metode og kvalitetsbenchmarking.

Definition af og enighed om standarder kræver en ramme, dvs. en opbygning af forudsætninger, ikke kun omkring definition og overvågning af standarder, men også omkring den rolle, som standarder forventes at komme til at spille, og den dynamik i økonomierne, inden for hvilken standarder skabes, kan ændres og vil blive udskiftet.

Hvad enten standarder fastlægges på bureaukratisk vis eller er markedsbestemt, kan de hurtigt blive en hæmsko for forandring – VISA's rolle på Internet og Microsofts omkring PC'er var de eksempler, der kom frem. Den hastighed, hvormed kvaliteten af varer og tjenesteydelser i dag kan omdefineres, og den fart, hvormed markedsforholdene kan ændre sig, har en tendens til ret hurtigt at omgå de mere gammeldags løsningsmodeller til etablering af instrumenter til regulering og kvalitetsevaluering. På en netværksforbundet verdensomspændende markedsplads møder producenter og forbrugere en ekstra risiko, når de prøver at sikre, at de får det, de køber, eller får betaling for det, de sælger. En lignende ekstra risiko kan forventes at sprede sig på arbejdsmarkedet, efterhånden som arbejdet kommer til at foregå arbejdsopgave for arbejdsopgave på grundlag af individuelt forhandlede kontrakter i stedet for at blive udført af arbejdskraft under firmaets ledelse.

Definitionen af internationale rapporteringskriterier for humankapital er ikke en proces, der kan sammenlignes med dengang, Moses bragte de 10 bud ned fra bjerget, indhugget i en stentavle for bestandigt. Standarder for et egenrådigt aktiv som humankapital virker i et dynamisk miljø. De anvendte måleenheder og strukturer skal derfor kunne revideres midlertidigt og let, hvis de skal vedblive at være gyldige og pålidelige.

Den standardrapporteringsstruktur, der skal opbygges, skal afspejle en konkurrencepræget, men blandet økonomi og være delvis markedsbestemt, delvis bureaukratisk. Staten har en klar interesse i at forhindre, at det bliver en rent markedsstyret standard, set i lyset af erfaringerne med elektroniske standarder, f.eks. for videobåndoptagere eller computerhardware og –software, hvor den højeste tekniske standard ikke nødvendigvis kan overføres til det førende produkt på markedet, som sætter standarden. Markedet kan imidlertid ødelægge eller begrænse indførelsen af standarder, ligesom det kan skabe standarder. I Det Forenede Kongerige er der for eksempel markedsrelaterede årsager til, at de bureaukratisk definerede IIP- og ISO-uddannelsesstandarder breder sig. Ligeledes er der markedsrelaterede årsager til, at en fælles og overordnet struktur for National Vocational Qualifications trods uendelig offentlig støtte og bureaukratisk lånefinansiering ikke fortrænger og heller ikke fremover vil fortrænge alle andre erhvervsuddannelseskvalifikationer og de dertil

hørende standarder. Det er derfor mest sandsynligt, at internationale rapporteringsstandarder vil trives bedst med en udformning, der er halvt markedsbestemt, halvt bureaukratisk.

En stor del af Agora blev anvendt til behandling af case studies af firmaer eller erfaringer på statsligt plan eller erfaringer fra arbejdsmarkedets parter i lande som Frankrig, Danmark, Grækenland og Italien. Desuden gav deltagerne udtryk for deres forhåbninger og interesse omkring anvendelsen af rapporteringsværktøjer på alle niveauer helt nede fra enmandsfirmaet og op til den internationale organisation. Bortset fra nogle få eksempler, såsom den franske lovgivning fra 1977, har erfaringerne med brugen af disse værktøjer hovedsagelig været af tilfældig karakter. Nu er tiden måske moden til, at der sker en mere systematisk udvikling. Den fælles dagsorden ser ud til at kræve:

- fælles forudsætninger;
- afprøvning,
- enighed,
- opbygning.

Det ser ud til at være af afgørende betydning:

- At bygge videre på det, som allerede er blevet afprøvet på virksomhedsplan, nationalt og internationalt plan, men også at udforske nye måder, hvorpå kvalitet kan omdannes til kvantitet med fokus på de områder, hvor man er enige om, at der er afgørende mangel på pålidelige og gyldige data;
- at nå til enighed om en ramme af forudsætninger omkring nøglerelationer og således udvikle formater, inden for hvilke pålidelige og gyldige data kan gøres forståelige. I betragtning af at der har været mange stridsspørgsmål, har man inden for regnskabsvæsen opnået at udvikle en internationalt aftalt rapporteringsstruktur for værdier og resultater i forbindelse med materielle aktiver. Udfordringen består ikke i at få humankapitalrapportering til at passe netop ind i den bestemte prokrustesseng, men i at udvikle en tilsvarende ramme for denne kritiske ressource og andre immaterielle aktiver.

6. **Humankapitalrapportering som et anliggende for politiske beslutningstagere og arbejdsmarkedets parter – det finske eksempel**

Tuomo Alasoini

Denne artikel giver en kort oversigt over den seneste debat i Finland om rapportering om humankapital. I det store og hele er der udbredt enighed blandt de politiske beslutningstagere og arbejdsmarkedsorganisationer i Finland om behovet for bedre information om udvikling af humankapital både på arbejdspladsen og på nationalt plan. Begrebet »menneskelig ressourceregnskab«, som er kernen bag idéen om rapportering om humankapital, bliver imidlertid ofte fejlagtigt defineret eller brugt forkert i den offentlige debat.

I teorien består konceptet menneskelig ressourceregnskab af tre elementer: en rapport om menneskelige ressourcer, en status over menneskelige ressourcer og en resultatopgørelse af menneskelige ressourcer. I Finland henviser begrebet ofte til metoder til systematisk at formidle information om virksomheders udvikling af menneskelige ressourcer eller til at foretage beregninger over de immaterielle intellektuelle aktiver eller inputomkostninger og output af deres investeringer i menneskelige ressourcer og arbejdsmiljø. Fokus ligger på rapporteringen, men der er også eksempler på finske virksomheder og offentlige organisationer, der offentliggør driftsregnskaber, som indeholder detaljeret information om menneskelige ressourcer. På den anden side gøres der for tiden ingen alvorlige forsøg i Finland på at inddrage humankapital i firmaernes statusopgørelser.

På grund af definitionsproblemerne og mangelen på empiriske undersøgelser på området er det umuligt at komme med præcise tal på, hvor udbredt menneskelig ressourceregnskab er i Finland. Det skønnes imidlertid, at der i dag er omkring 100 organisationer i Finland, som offentliggør et særskilt menneskelig ressourceregnskab, og størstedelen af dem tilhører den offentlige sektor. Dette antal er betydeligt mindre end i Danmark og Sverige (jf. Frederiksen 1999; Johanson et al. 1999). Stort set ser mulighederne for at udbrede brugen af menneskelig ressourceregnskab ud til at være bedre i den offentlige sektor end hos private virksomheder.

Hvad Finland angår, kan vi sagtens være enige med Frederiksen og Westphalen (1998, 4) i, at der ikke er almindelig enighed blandt hverken forskere eller virksomheder (eller andre organisationer) om, hvad menneskelig ressourceregnskab skal indeholde. Karakteristisk for den finske debat set i forhold til de tiltag, der er vedtaget af OECD eller EU, er dens bredere perspektiv omkring menneskelige ressourcer, som også dækker arbejdsmiljø og sikkerhed og sundhed på arbejdspladsen. Dette skyldes sandsynligvis, at Finland har en lang tradition for forskning og et højt ekspertiseniveau inden for disse områder, og at de finske fagforeninger har været aktivt involveret med hensyn til at sætte dagsordenen for debatten.

6.1. Betydningen af at udvikle humankapital

De enkelte virksomheders, regioners og nationers succes afhænger i vore dage i stigende grad af deres evne til at skabe og anvende ny viden på en effektiv måde. Man kan med rette sige, at der er tale om en overgang til en epoke med videnbaseret økonomisk vækst. Dette betyder på virksomhedsplan, at hvis virksomhederne vil have fremgang, finansielt og driftsmæssigt, skal de have kapacitet til at indføre nye arbejdsorganisationsformer (som f.eks. teamarbejde) og ledelsesmetoder, der giver flere beføjelser og mere kompetence til den enkelte, samt kapacitet til systematisk at forbedre de ansattes kvalifikationer og skabe gunstige betingelser for en fortsat udvikling af virksomhedens aktiviteter. For eksempel viser erfaringer, som er indsamlet på medarbejderniveau i Danmark, Finland og Sverige i forbindelse med Nordic Nordflex-projektet, at medarbejdernes produktivitet var positivt forbundet med graden af teamwork, jobrotation og uddelegering af ansvar, med eksistensen af en organiseret udvikling af humankapital og med anvendelsen af lønsystemer, der var baseret på resultater eller kvalitet (Flexibility matters 1999).

Imidlertid har praksis med hensyn til arbejde og menneskelige ressourcer ikke fulgt med denne nye udvikling. Selv i de nordiske lande, som ofte efter international målestok betragtes som foregangslande, når det gælder indførelsen af nye arbejdsformer, bunder den måde, de ansattes kvalifikationer udnyttes og forbedres på på mange arbejdspladser, stadig i en tayloristisk tankegang. Ifølge det finske materiale i Nordflexprojektet var det kun i en lille del af virksomhederne, uddannelsesbehovet blev undersøgt og uddannelserne vurderet systematisk eller arbejdet organiseret på en sådan måde, at det gav mulighed for vedvarende læring og udvikling af de ansattes kvalifikationer (Antila & Ylöstalo 1999). En anden finsk undersøgelse, som anvendte data fra Finlands Statistiks undersøgelse af kvalitet i arbejdslivet, viser sammen med undersøgelser på branche- og virksomhedsniveau i metalindustrien, at udnyttelsen og udviklingen af menneskelige ressourcer er meget ineffektiv på mange finske arbejdspladser, fordi arbejdet er dårligt planlagt, organiseret og ledet (Kevätsalo 1999).

Dermed siges ikke, at der ikke er sket reelle ændringer i Finland, hvad angår udnyttelse af menneskelige ressourcer. For eksempel byggede den hurtige vækst i produktiviteten inden for finsk industri i 1990'erne mere på forbedringer i organisationen af arbejde og produktion og ledelsesmetoder end på et højt investeringsniveau eller indførelse af ny forarbejdningsteknologi som sådan (Maliranta 1999). Hertil kommer, at regeringen og arbejdsmarkedsorganisationerne har iværksat adskillige fælles tiltag med henblik på en fornyelse af det finske arbejdsliv. I 1993 blev der for eksempel iværksat et nationalt treparts-produktivtetsprogram, som tre år senere efterfulgtes af det mere omfattende nationale program for udvikling på arbejdspladsen med næsten 300 udviklingsprojekter på 500 finske arbejdspladser. Begge initiativer fortsætter indtil 2003 under den nye regering, som tiltrådte i april 1999. Det er således ingen overdrivelse at sige, at Finland har indført en grundigt overvejet strategi til opbygning af en bedre konkurrenceevne gennem udvikling af de menneskelige ressourcer.

6.2. Rapportering om humankapital i Finland – den aktuelle situation

Et udbredt slogan blandt virksomhedsledere er: »Medarbejderne er firmaets vigtigste aktiv.« Imidlertid modsiges denne påstand helt klart af den måde, hvorpå firmaerne præsenterer informationer om humankapital i deres officielle beretninger. Et ledende finsk erhvervstidsskrift, *Talouselämä*, gennemførte for nylig en analyse af årsberetninger fra over 80 af de største finske virksomheder, hvor der blev taget udgangspunkt i udvikling af humankapital. Hovedkonklusionen var, at der var afsat meget lidt plads til dette emne. Der var selvfølgelig positive undtagelser såsom Nokia, ABB (Asea Brown Boveri) og Nokian Tyres. Problemet ligger imidlertid i, at der i den private sektor ikke eksisterer en fælles standard for indhold og form, når det gælder information om humankapital. I praksis er det umuligt at foretage gyldige sammenligninger af humankapitaludvikling mellem forskellige virksomheder, selv når der foreligger oplysninger om de immaterielle værdier.

Ifølge den finske regnskabslov (1997) har regnskabsaflæggelse udelukkende til opgave at informere om et firmas aktuelle finansielle status, og om hvordan det har opnået det finansielle resultat. Lovens målsætning er, at der gives et »sandfærdigt og forsvarligt billede« af dette. Man skulle mene, at dette betyder alle oplysninger, som kunne forventes at have indflydelse på et firmas succes i fremtiden, heriblandt også humankapital. Dette er imidlertid ikke tilfældet i praksis (Ahonen 1998, 24).

Eronen (1999) analyserede 126 firmaer, som var noteret på børsen i Helsinki i årene 1983-97, for at fastslå om fremlæggelse af information om menneskelige ressourcer i årsberetningerne havde nogen indvirkning på deres market-to-book nøgletal. Ifølge hendes undersøgelse offentliggjorde 60% af firmaerne skriftlig information om deres personale, som gik ud over minimumskravene i regnskabsloven. Derudover gav 38% oplysninger om uddannelse og udvikling, fravær, personaleomsætning og pension i form af indikatorer, 20% om deres omkostninger inden for disse fire områder og 24% om effektivitet (for eksempel nettoomsætning eller værditilvækst pr. ansat). Der var klare forskelle mellem erhvervssektorerne. Omfanget af fremlæggelsen af informationer om menneskelige ressourcer var positivt forbundet med firmaets årlige nettoomsætning.

Overraskende nok fandt Eronen, at der var en faldende tendens med hensyn til at fremlægge information om menneskelige ressourcer i de firmaer, der indgik i undersøgelsen. Der skete også en ændring med hensyn til, hvad oplysningerne fokuserede på: I mange tilfælde var kvantitative data i 1990'erne meget for skriftlige beskrivelser af mere kvalitativ art af emner som uddannelse og andre former for medarbejderudvikling, initiativniveau, innovation og arbejdskapacitet. Denne faldende tendens betyder selvfølgelig ikke, at interessen hos firmaerne for styring af humankapital er faldende; det er snarere en afspejling af, at der i dag indsamles endnu flere oplysninger på dette område udelukkende til internt brug i selve virksomhederne.

Ifølge professor Guy Ahonen (oplysninger givet mundtligt den 7. september 1999) offentliggør kun cirka 20 virksomheder i Finland et officielt menneskelig ressourceregnskab. Hvorimod snesevis af lokale myndigheder og regeringskontorer i den offentlige sektor offentliggør data om humankapital. Nogle kommuner har i snart adskillige år lavet opgørelser over menneskelige ressourcer i forskelligt

omfang og af varierende indhold med hensyn til, hvad der gives information om. Det samlede antal kommuner, der årligt offentliggør et officielt menneskelig ressourceregnskab, er omkring 50 (der er i alt over 400 kommuner i Finland). Sammenslutningen af finske lokalmyndigheder opfordrer kommuner og fælleskommunale nævn til at indføre ordninger for menneskelig ressourceregnskab især inden for social- og sundhedssektoren. Sammenslutningen overvåger ligeledes udbredelsen af sådanne ordninger og vurderer de erfaringer, der gøres, når ordningerne indføres i den kommunale sektor.

I den statslige sektor er der sandsynligvis større ensartethed på området end andre steder. I 1995 iværksatte Finansministeriets personaleafdeling et pilotprojekt i otte regeringskontorer, som førte til en anbefaling af rapportering om menneskelige ressourcer i den statslige sektor (Finansministeriet 1996). I dag udarbejder ca. 30 af de 103 regeringskontorer i Finland et særligt menneskelig ressourceregnskab; for eksempel offentliggør det finske Arbejdsministerium, som også deltog i pilotprojektet, en årlig rapport på 20 sider om situationen og udviklingen inden for området menneskelige ressourcer i hele personaleadministrationen. Denne rapport indeholder oplysninger om antallet og sammensætningen af ansatte, forbrug af arbejdstid, personaleomkostninger, behov for og tilførsel af arbejdskraft, de ansattes motivation og arbejdskapacitet, investeringer i menneskelige ressourcer og effektivitetsforanstaltninger. Staten sigter mod at anvende menneskelig ressourceregnskab i 44% af statskontorerne i år 2001.

Interessen for rapportering om humankapital hos organisationerne i den offentlige sektor i Finland er mere rettet mod sikkerhed og sundhed på arbejdspladsen og de ansattes arbejdskapacitet end mod viden og læring. På den anden side er en væsentlig grund til, at interessen for emnet er stigende, nemlig at den offentlige sektors organer på grund af budgetindskrænkninger er tvunget til at finde nye måder at måle deres effektivitet på.

6.3. Regeringsinitiativer til fremme af rapportering om humankapital

Den finske regering har aktivt søgt at fremme firmaernes interesse i overvågning af og rapportering om humankapital. Undervisningsministeriet og Arbejdsministeriet er gået aktivt ind i området med udgangspunkt i livslang læring, hvorimod Social- og Sundhedsministeriet har været mere interesseret i rapportering om menneskelige ressourcer i forbindelse med sikkerhed og sundhed på arbejdspladsen.

I 1997 foreslog et udvalg nedsat af Undervisningsministeriet (1997), at regeringen, arbejdsmarkedets organisationer og forskningsinstitutioner iværksatte et nationalt projekt til fremme af rapportering om humankapital. Ministeriet selv iværksatte en videregående undersøgelse af erfaringer med forskellige former for måling af og regnskab for menneskelige ressourcer, som byggede på interview med eksperter og på case studies i fem finske virksomheder og offentlige organer. Det viste sig, at de forskellige virksomheder og offentlige organer anvendte vidt forskellige modeller, og nogle anvendte endda det samme koncept på forskellige måder. Den generelle og ret beskedne konklusion var, at forskellige virksomheder har forskellige behov, og at modeller til

vurdering af humankapital altid skal tilpasses, så de opfylder disse forskellige behov, idet firmaets visioner og strategi anvendes som udgangspunkt (Karjalainen 1998).

Arbejdsministeriet oprettede i efteråret 1997 en arbejdsgruppe, som foreslog, at man udviklede et redskab til overvågning af anvendelsen og udviklingen af humankapital og udbredte det til virksomhederne gennem de 15 regionale centre for beskæftigelse og økonomisk udvikling og lokale arbejdsformidlinger (Arbejdsministeriet 1998). I forslaget forestillede man sig et modulopbygget værktøj, som var fleksibelt nok til at passe til behovene i forskellige former for virksomheder. Opmærksomheden skulle især rettes mod små og mellemstore virksomheder, som ifølge forslaget havde et presserende behov for nye metoder, der kunne hjælpe dem med at udforme uddannelsesplaner, forudsige fremtidige uddannelsesbehov og udvikle sig til lærende organisationer.

Ministeriet har især været interesseret i det forsknings- og udviklingsarbejde omkring menneskelig ressourceregnskab, som er udført af det finske institut for sundhed på arbejdspladsen og den svenske handelshøjskole i Helsinki under ledelse af professor Guy Ahonens. Ahonen har konstrueret en omfattende forsøgsmodel til menneskelig ressourceregnskab, som indeholder en menneskelig ressourceresultatopgørelse, en status og en rapporteringsformel. Ahonens forslag inddeler rapportering om humankapital i tre dele (Ahonen 1998):

- For det første omfatter modellen information om et firmas humankapital udtrykt kvantitativt såsom antal ansatte (fast/midlertidigt ansatte, fuldtid/deltid, arbejdere/funktionærer osv.) og arbejdstidskategorier (arbejdstid til produktion, arbejdstid til udvikling og uddannelse, tabt arbejdstid af forskellige årsager osv.).
- Det andet element i modellen består af information om humankapital udtrykt kvalitativt såsom en opdeling af de ansatte efter alder, køn, uddannelse, helbred og arbejdskapacitet.
- Det tredje element er arbejdstilrettelæggelse, som yderligere opdeles i to dele. Intern arbejdstilrettelæggelse består af information om personaleomsætning og personalemobilitet, teamwork, forslag, ledelsesstil, sociale relationer på arbejdspladsen, bonusordninger, investeringer i informations- og kommunikationsteknologi og F&U, virksomhedskultur osv. Den eksterne del drejer sig om firmaets kunders og andre relevante interessenters synspunkter.

Social- og Sundhedsministeriet har også vist interesse for menneskelig ressourceregnskab. Departementet for sikkerhed og sundhed på arbejdspladsen gennemførte et projekt om arbejdsmiljø og økonomi fra 1994 til 1996 for at fremme sikkerhed og sundhed på arbejdspladserne via udarbejdelse og formidling af information og handlingsmodeller vedrørende de finansielle omkostninger ved dårlige arbejdsvilkår og fordelene ved investeringer til forbedring af arbejdsvilkårene. Projektet indeholdt blandt andet metoder til omkostningsberegning og regnskab vedrørende fravær, arbejdsulykker, invalidepensioner, personaleomsætning og psykisk arbejdsmiljø (Social- og Sundhedsministeriet 1997). Departementet har siden været involveret i markedsføring og yderligere udvikling af modeller til brug på arbejdspladserne.

6.4. Fremtidsudsigterne for rapportering om humankapital i Finland

Den finske regering og arbejdsmarkedets organisationer er i dag enige om, at der er brug for at fremme overvågning af og rapportering om humankapital på arbejdspladserne. I sit nye regeringsprogram forpligter regeringen sig til »at fremme indførelsen af menneskelig ressourceregnskab på frivillig basis«, en forpligtelse som også er inddraget under den tredje søjle (dvs. fremme af firmaers og deres ansattes tilpasningsevne) i Finlands nye nationale handlingsplan for beskæftigelsen (Arbejdsministeriet 1999). Dette betyder i praksis, at regeringen fremmer forskning, forsøg med og udvikling af nye metoder og information; der har for eksempel været ført en debat om inddragelse af menneskelig ressourceregnskab som et nyt målområde i det finske nationale produktivitsprogram samt i det nye forsknings- og handlingsprogram, som regeringen har iværksat til fremme af tilpasning på arbejdspladsen.

Fagforeningerne deler dette positive synspunkt. Det ser imidlertid ud, som om de i højere grad end regeringen kan se betydningen af bedre rapportering om menneskelige ressourcer set ud fra et præventivt synspunkt med henblik på forbedring af kvaliteten af arbejdslivet og især med henblik på fremme af de ansattes arbejdskapacitet og bekæmpelse af udbændthed. Dette synspunkt bliver kraftigt understreget af de finske fagforeningers centralorganisation (SAK), som er den største centrale arbejdsmarkedsorganisation for arbejdstagere i Finland med mere end 1.100.000 medlemmer.

Arbejdsgiverorganisationer, f.eks. sammenslutningen af finsk industri og finske arbejdsgivere (IT), er ligeledes tilhængere af øget brug af en vidtgående rapportering om humankapital i virksomhederne under forudsætning af, at dette sker på frivillig basis, uden at der gennemtvinges en lovgivning på området. Arbejdsgiverne har en positiv holdning til overvågning af og rapportering om humankapital, først og fremmest som et middel, der kan hjælpe med til at sikre, at man har faglært arbejdskraft til rådighed.

Det er ikke til at få øje på nogen radikal ændring blandt virksomheder og offentlige organer med hensyn til bedre rapportering om humankapital, selv om der for tiden er mange interessante udviklingsinitiativer i gang i Finland. Virksomheder, der ønsker at være på forkant med udviklingen, når det gælder produktiviteten, som ønsker at berolige investorer og sikre deres behov for arbejdskraft i fremtiden, skal under alle omstændigheder udvikle nye metoder til måling af og regnskabsaflæggelse for udviklingen i deres humankapital enten med eller uden offentligt støttede initiativer.

Den egentlige udfordring for den offentlige politik består i at finde de rette incitament, som kan give en tilstrækkelig kritisk masse af de menige arbejdspladser engageret i bedre overvågning af og rapportering om deres humankapital. Der er mange »objektive« faktorer, som vil bevirke, at humankapital får stigende strategisk betydning for både virksomheder og offentlige organer på længere sigt. Herunder en videnintensitet i forbindelse med forskellige arbejdsfunktioner, arbejdsstyrkens aldring, det generelt dalende udbud af arbejdskraft i Finland fra begyndelsen af 2000-tallet og problemerne med arbejdskraftens udholdenhed i et miljø med hastige strukturelle og teknologiske forandringer.

Den voksende interesse blandt finske virksomheder og offentlige organer for »the Balanced Scorecard« er måske et godt eksempel på, hvordan et »markedsstyret« redskab til strategisk ledelse også kan give et nyt syn på humankapital. Menneskelig ressourceregnskab og »the Balanced Scorecard« har mange træk til fælles, herunder et kritisk syn på den traditionelle regnskabsafreggelse, som ikke anses for at tage tilstrækkeligt hensyn til spørgsmål som læring og viden. Selv om der er visse klare forskelle på fokus og motiv (Ahonen 1998; Johanson et al. 1999) mellem menneskelig ressourceregnskab og »the Balanced Scorecard«, kan vi med rette sige, at de tjener samme formål; at de giver firmaerne et bredere perspektiv ved at gøre forbindelserne mellem firmaets vision, strategi og humankapital mere tydelige.

Litteraturhenvisninger

Ahonen, Guy. *Human resource accounting: a company's window to a successful future*. Helsinki: Kauppakamari, 1998. [på finsk].

Antila, Juha; Ylöstalo, Pekka. *Functional flexibility and workplace success in Finland*. [på finsk]. (Labour Policy Studies, 206). Helsinki: Finnish Ministry of Labour, 1999.

Economics of the working environment / Ministry of Social Affairs and Health. Tampere: Ministry of Social Affairs and Health, 1997.

Eronen, Anne. *Human resource information and the value of a firm*. (Series ETLA B 149). Helsinki: ETLA [Research Institute of the Finnish Economy], 1999.

Flexibility matters: flexible enterprises in the Nordic countries. (NUTEK B 1999:7). Stockholm: NUTEK [Swedish National Board for Industrial and Technical Development], 1999.

Frederiksen, Jens V. *Reporting on human capital in Denmark*. Et indlæg, som blev fremlagt på Cedefop's Agora i Thessaloniki om »rapportering om humankapital«, Thessaloniki, 24.-25. juni, 1999.

Frederiksen, Jens V.; Westphalen, Sven-Åge. *Human resource accounting: interests and conflicts*. Luxembourg: EUR-OP, 1998.

Johanson, U. et al. *Human resource costing and accounting versus the Balanced Scorecard: a literature survey of experiences with the concepts*. (Arbejdsrapport). Stockholm: University. School of Business, 1999.

Joy of learning: a national strategy for lifelong learning. (Committee Report 1997:14). Helsinki: Ministry of Education, 1997. [på finsk].

Karjalainen, K. *Joy of learning and development of competence: experiences of different ways to measure human resources and human resource accounting*. Helsinki: WOM OY, 1998. [på finsk]

Kevätsalo, K. *Rigid flexibilities and wasted resources*. Tampere: Vastapaino, 1999. [på finsk].

Labour policy and lifelong learning: a group memo / Ministry of Labour. (Publications of the Labour Administration 208). Helsinki: Ministry of Labour, 1998. [på finsk].

Maliranta, Mika. Productivity and jobs. i: *Technology and work*. Helsinki: Taloustieto, 1999. [på finsk].

Management system of human resources / Ministry of Finance. Helsinki: Edita, 1996.

Ministry of Labour. *Finland's National Action Plan for Employment 1999*. (Publications of the Labour Administration 227). Helsinki: Ministry of Labour, 1999.

7. Humankapitalrapportering – er det muligt at rapportere om humankapital og i så fald hvorfor og hvordan?

Helge Kielland Løvdal

Jeg er blevet bedt om i denne rapport om »humankapitalrapportering« at gøre rede for mine indtryk omkring Agora. Det sker ud fra en subjektiv synsvinkel og er ikke et forsøg på at gøre rede for konferencen i sin helhed.

For mit vedkommende gav Agora et meget overbevisende overblik over situationen i Europa. Jeg vil ikke give en oversigt over seminaret, men vil gerne komme ind på fem forskellige aspekter af emnet, som efter min mening opnåede betydning under vores arbejde, og derefter tilkendegive min mening om, hvad vi bør beskæftige os med fremover.

Den synsvinkel, jeg vil anlægge, vedrører den nationale konkurrenceevne og erhvervslivets konkurrenceevne. For mig står det klart, hvilken kolossal social og politisk betydning begrebet »beskæftigelsesevne« har. Jeg vil imidlertid fokusere på spørgsmålene angående konkurrenceevne, selv om arbejdsløshed og »beskæftigelsesevne«, så vidt jeg kan se, er de vigtigste drivkræfter bag »humankapitalrapportering«. Det er dog min opfattelse, at det eneste forsvar på længere sigt mod arbejdsløshed er, at arbejdsmarkedets parter fokuserer mere på den nationale konkurrenceevne.

Konklusionerne i denne rapport er mine egne og repræsenterer ikke nødvendigvis min organisations officielle holdning.

7.1. Alle vil have mere information

I en tid, hvor der sker hurtige forandringer, vil der nødvendigvis være et voksende behov for information hos både enkeltpersoner, organisationer og offentlige instanser. For regeringerne består opgaven i at vælge, hvilken information der er så vigtig, at en obligatorisk rapportering af denne information vil give bedre data, så der kan træffes beslutninger med så få negative konsekvenser som muligt.

Situationen omkring humankapitalrapportering sammenlignes af regeringsrepræsentanter ofte med miljørapportering. På miljøområdet havde man en situation, hvor der var en kritisk mangel på oplysninger af strategisk betydning. Det betød, at der blev truffet alt andet end optimale beslutninger på alle planer. Efter at der er udviklet en mere omfattende og obligatorisk miljørapportering, og de nødvendige kontrolmekanismer er oprettet, er situationen blevet en ganske anden. De beslutninger, der træffes, er af bedre kvalitet, og miljøet, inde såvel som ude, har gennemgået drastiske ændringer til det bedre. Erhvervslivet har accepteret ændringerne, fordi foranstaltningerne gjaldt for alle og ikke førte til ulige vilkår for konkurrerende virksomheder.

Det er imidlertid vigtigt at lægge mærke til forskellen mellem »humankapitalrapportering« og »miljørapportering«. På virksomhedsplan er der ingen standarder for humankapital, heller ingen definitioner eller fælles rapporteringssystemer, som et obligatorisk system kan baseres på. Der er ikke to virksomheder, som gør rede for uddannelsesomkostninger i deres årsberetning, som er enige om, hvilke poster der skal medtages i budgettallene eller i udgiftsregnskabet. Desuden indebærer måske størstedelen af den relevante rapportering en fremlæggelse af ikke-quantificerbare fænomener. Ydermere er en stor del af den væsentligste information ikke til rådighed. Rapporteringen af »humankapital« er i det store hele meget anderledes end tidligere eksempler på emner, som virksomhederne aflægger rapport om.

7.2. Små virksomheder skal rapportere mindre – ikke mere!

Det er en almindeligt accepteret kendsgerning, at et lands konkurrenceevne stiger i takt med interessen blandt befolkningen for at starte nye virksomheder. Der er i Norge forsket en del i at identificere de betingelser, som skal være opfyldt, for at man kan øge antallet af iværksættere. Især viste regeringen i det tidsrum, hvor vi havde en »høj« arbejdsløshedsprocent, en voldsom interesse i at øge antallet af små virksomheder. En faktor, som går igen i alle undersøgelser og forskningsprojekter, er behovet for at mindske bureaukratiet og den tidskrævende rapportering. Og alle bestræbelser på at mindske byrden på de små virksomheder har tilsyneladende kun givet begrænsede resultater. Hvis man ser på denne del af forholdet mellem erhvervslivet og staten, vil man få øje på følgende paradoks:

Det store antal iværksættere, som går i gang med at skabe deres egen virksomhed, udgør et uddannelsesmæssigt og udviklingsmæssigt område af stor betydning for et lands konkurrenceevne. Det er her, et land udvikler de menneskelige aktiver, som skal skabe fremtidens velstand og beskæftigelse.

Og statens indsamling af data fra virksomhederne, hvis formål er, at man på centralt plan skal kunne identificere og styre disse processer, opleves af de små virksomheders ledere som det mest negative element, når der skal skabes et dynamisk læringsmiljø.

7.3. Erhvervslivet har brug for bredere information om immaterielle aktiver end blot humankapital

Mangelen på informationer om forbindelserne mellem investeringer i kompetence og produktivitet ses også på virksomhedsplan. Der har igennem de sidste 5 - 8 år været en markant stigende interesse hos alle eksterne og interne interessenter for virksomhedernes investeringer i de immaterielle værdier.

Interessenter uden for virksomheden, virksomhedsejerne og finansielle institutioner samt samfundet som helhed er imidlertid ikke tilfredse med blot at få oplysninger om humankapital. Humankapitalrapportering skal sættes sammen med en bredere og mere grundig redegørelse for de immaterielle værdier, så det aktuelle informationsunderskud med hensyn til virksomhedsressourcer kan blive dækket. Dette indebærer ikke, at CEDEFOP ikke bør beskæftige sig med humankapitalrapportering. Men der er et klart behov for at bevare en tæt forbindelse til hele det område, der drejer sig om rapportering af immaterielle værdier.

Hvis humankapitalrapportering står alene, vil det kunne medføre fragmentering af information, som er af stigende betydning for problemløsningen både på statsplan og i erhvervslivet.

7.4. Regnskab er forældet

Regnskaber for menneskelige ressourcer har eksisteret i 30 - 40 år og er blevet afvist i alle disse år. Det er en samling begreber, som ikke kan bruges til den rapportering, vi har drøftet på Agora. Alligevel drøfter vi humankapitalrapportering år efter år under indflydelse af denne forældede, hæmmende tankegang.

Det er forståeligt, at de af os, der har en politisk interesse i obligatorisk rapportering, fascineres ved tanken om et regnskabssystem, der stiller de ønskede informationer i udsigt som produkt. Problemet er, at systemet aldrig har fungeret og ikke kan levere, hvad det har lovet. De problemer, vi talte om på Agora, kan ikke rapporteres i et regnskabssystem.

Det er mit håb, at dette Agora kan bidrage yderligere til at begrave denne diskussion, som hovedsagelig næres af regnskabsfolk på jagt efter nye forretningsmuligheder. Det er et acceptabelt mål, men efter min opfattelse har denne blanding af diskussioner om indikator- og regnskabssystem udviklet sig i en temmelig negativ retning.

7.5. Kompetence og konkurrenceevne

På makroøkonomisk plan er det en accepteret kendsgerning, at der er en gyldig sammenhæng mellem investeringer i uddannelse og national konkurrenceevne. Også selv om det er svært at se de direkte konsekvenser for konkurrenceevnen, hvis der f.eks. sker en forøgelse af uddannelsesbudgettet over nogle år.

På virksomhedsplan er den direkte sammenhæng mellem investeringer i uddannelse og fortjeneste langt mindre tydelige. Der er sikkert lige så mange virksomheder, der har investeret for meget i uddannelse over en vis periode, som der er virksomheder, der har investeret for lidt, hvis man skal se på virkningen på fortjenesten.

Dette betyder blandt andet, at forholdet på virksomhedsplan mellem uddannelse og konkurrenceevne er mere kompleks, end det umiddelbart ser ud til, når der tales om de positive virkninger af øget investering i uddannelse. En rapportering af en virksomheds humankapital vil

ikke kunne fange det egentlige forhold mellem uddannelse og faktorer som ledelse og læringsmiljø. Det bedst dokumenterede forhold mellem kompetence og fortjeneste, jeg har set, kommer fra bilindustrien. Meget få produktionssystemer lever under hårdere globalt konkurrencepres, hvilket betyder, at der er større bevidsthed om virkningerne af investering i kompetence end i de fleste andre industrigrene. De har fundet ud af, at de fabrikker, det går bedst for, er fabrikker, som er i stand til at integrere den bedste teoretiske kompetence med den viden, man tilegner sig gennem problemløsningen i produktionsprocessen. Og at dette foregår som en konstant proces.

Så hvis offentlige interessenter vil vide noget om forholdet mellem investeringer i humankapital og konkurrenceevne i skabelsen af velstand inden for forskellige sektorer, skal de basere deres forespørgsel på indikatorer, der viser de reelle forhold som i eksemplet fra bilindustrien.

7.6. Opgaver at tage fat på

Min deltagelse i Agora i to dage gav mig mulighed for at tænke over, hvilke ting der er nødvendige at tage fat på, så arbejdet med at fremme rapportering af immaterielle værdier kan fortsætte. Jeg vil ganske kort kommentere en række områder, som jeg finder af afgørende betydning for udviklingen af dette område.

7.6.1. Indikatorudvikling

Det forekommer mig, at vi, hvad angår rapportering af immaterielle værdier, lige nu befinder os i en fase, hvor det tilsyneladende er vigtigt og nyttigt at afprøve forskellige indikatorer. F.eks. ville det være et vigtigt tiltag at afprøve en samling indikatorer vedrørende undervisning/uddannelse i forskellige nationale sammenhænge. Et fremtidigt system for rapportering af immaterielle værdier bør baseres på indikatorer, hvis gyldighed er afprøvet. Dette spørgsmål er vigtigt for CEDEFOP, fordi der er for få internationale uddannelsesinstitutioner involveret. Området er i alt for høj grad overladt til revisorerne. Og især på læringsområdet mangler kreativiteten. Hvordan indikerer og rapporterer vi om en organisations læring? Hvordan måler vi forbedringer i læringsmiljøet?

7.6.2. Hvad skal rapporteres

Diskussionen omkring humankapitalrapportering bliver nemt abstrakt og teoretisk. Dette er nødvendigt på visse stadier af udviklingen af ny viden.

Vi er nu på vej ind i en fase, hvor vægten sandsynligvis vil blive lagt på frivillig fremlæggelse af oplysninger om humankapital. Det, som i mine øjne mangler, er et forsøg på at beskrive: Hvilken form for oplysninger har de forskellige interessenter brug for? Hvad har de i dag? Hvorfor er det ikke tilstrækkeligt? Hvad kunne man opnå med en bedre information på forskellige specifikke områder?

Et forsøg på at fremlægge en mere specifik »checkliste« over forskellige interessenters informationsbehov ville være en værdifuld støtte til det arbejde, der foregår i forskellige lande.

8. Den lærende virksomhed og virksomhedsstyring

Isabelle Guerrero

Jeg vil gerne, med stor taknemmelighed, fremhæve den støtte, jeg har modtaget fra Europa-Kommissionen, GD XXII, Afdelingen for erhvervsuddannelse, og især André Kirchberger og Alexander Kohler.

Resumé

I dette indlæg undersøges konsekvenserne af at betragte viden, der akkumuleres i virksomheder via læring, enten i form af erhvervsuddannelse eller ved forskellige forsøg, som en strategisk ressource og et aktiv for virksomheden. Begrebet værdiskabelse, bibragt ved investeringer i videnaktiver, fører til fornyede overvejelser med hensyn til den finansielle teori om virksomhedsstyring, dvs. hvordan virksomheder skal kontrolleres og af hvem, som hovedsagelig er baseret på ejendomsret og anpartshaverens endelige fordring i henhold til agenturteorien. Informationsalderens virksomheders kendetegn gør denne teori knapt så relevant og understreger behovet for en effektiv videnstyring. At man forlader begrebet ejendomsret til fysiske aktiver (beholdning) til fordel for begrebet interesse i en virksomhed, betyder, at interessenterne, nemlig medarbejderne, kan betragtes som investorer i deres virksomhed via den firmaspecifikke viden, de besidder. Ud fra litteratur, der behandler videnteori og virksomhedsstyring, undersøger dette indlæg de begrebsmæssige årsager til, at medarbejderne bør spille en aktiv rolle i virksomhedsledelsen ved at få del i restudbyttet og ved at kontrollere fordelingen af investeringsressourcer.

Nøgleord

Videnstyring – Intellektuel kapital – Virksomhedsledelse – Kapitalstruktur

Indledning

Vore samfund er på vej ind i en 10 - 50 år lang overgang til en videnbaseret økonomi (von Krogh, Roos and Kleine, 1998), og virksomhederne er ved at få øjnene op for begreber som viden, intellektuel kapital og videnstyring, med andre ord »brain power« (Stewart, 1991). De mere kritiske konsekvenser af disse nye begreber er, at de eksisterende mønstre og teoretiske rammer, især inden for virksomhedsverdenen, forældes og ikke længere kan beskrive forholdene tilstrækkeligt præcist. Derfor handler man på en reaktiv måde uden den bevidsthed, der bør være så stærk som muligt af hensyn til enkeltpersoner og til samfundet.

Relationerne mellem viden og firmaledelse er svære at forstå, fordi de handler om vidt forskellige epistemologiske områder. For at forstå videnskabelse er det nødvendigt at se på virksomheden som en levende organisme, som kan opbygge sin egen fremstilling af verden og selv frembringe en passende viden. Hvorimod virksomhedsledelse og -styring bygger på en kontraktmæssig synsvinkel på firmaet, hvor finansielle transaktioner spiller den centrale rolle. Den største udfordring består sandsynligvis i at sætte en individuel synsvinkel sammen med en holistisk synsvinkel.

Virksomheden er af natur holistisk og kumulativ, hvilket medfører, at begreber som investering, kapital, ejerforhold, magt og legitimitet ikke er så relevante mere. Er viden et potentiale og ikke en kapital, idet det understreges, at denne form for kapital ikke er et aktiv med en fast værdi, men en ressource i evig forandring, hvis betydning og værdi afhænger af vedvarende udvikling og forbedring? Er humankapital et aktiv eller et passiv? Er menneskelige talenter noget, der ejes, eller har virksomheden dem til låns? Mary O'Sullivan (1998) er talsmand for udviklingen af en teoretisk ramme, der kæder virksomhedsstyring sammen med innovationsøkonomi, som kan sammenlignes med læringsprocessen.

I afsnit 8.1 vil vi omtale forskningsarbejde inden for kognitiv videnskab for at forstå, hvad der karakteriserer viden som resultat af en læringsproces gennemgået af virksomheden. Når først vi forstår videns natur, kan vi gå over til at undersøge metoder og redskaber til videnstyring. Virksomhederne er i realiteten nødt til at opgive deres meget indgroede opfattelser af kontrol, struktur og målrationalitet, så de kan tilpasse sig til den nye »lærende virksomhed« og forstå, hvordan værdien af viden kan bestemmes og udnyttes. I afsnit 8.2 vil vi se på videnspørgsmålene som virksomhedens vigtigste ressource eller aktiv. Afsnit 8.3 behandler teorierne vedrørende ejendomsret og kontrakter i virksomhedsfinansiering og peger på de kritiske egenskaber forbundet med virksomhedsstyring. I afsnit 8.4 vil vi se på, hvordan det kan lade sig gøre at integrere nogle af den lærende virksomheds karakteristika i virksomhedsstyringsmønstre via anerkendelsen af aktiver og kapitalstruktur.

8.1. Viden som resultat af en læringsproces

Den stigende tro på, at videnstyring er et af de forskningsområder inden for virksomhedsstyring, der rummer de største udfordringer, har fremmet nye koncepter, emner og idéer, der kan bruges til forståelse, styring og måling af viden i organisationer. Kerneparadigmet er, at viden ligesom de fleste af en virksomheds immaterielle aktiver er resultatet af en organisationsproces, og forståelsen af den afhænger af virksomhedens epistemologiske holdning. Mens virksomheden i økonomiske sammenhænge opfattes som en samling af produktionsfaktorer, kombinerer kognitiv videnskab viden fra neurologi, biologi, filosofi, kunstig intelligens og psykologi til at finde nye måder at definere videns specifikke natur på og dens forbindelse med læring. Der er tre epistemologiske indfaldsvinkler til virksomheden, som er særligt velegnede til at integrere den læreproces, der fører til videnakkumulering.

I midten af 1950'erne udviklede den kognitivistiske retning⁽⁴⁰⁾ en særlig måde at tilegne sig viden på. Organisationer betragtes som åbne systemer, som skaber viden ved at formulere mere og mere nøjagtige »fremstillinger« af deres prædefinerede verdener. Følgelig er indsamling og formidling af data de vigtigste aktiviteter i udviklingen af viden: Jo flere data virksomhederne indsamler, desto tættere på virkeligheden bliver fremstillingen. I den sammenhæng består læring i at tage oplysninger fra omgivelserne og relatere dem til firmaet, som det så ud i den tidligere erhvervede referenceramme (Simon, 1993).

I den konnektionistiske retning, som er udledt af kognitivismen, er reglerne for procesinformation ikke universelle, men varierer fra sted til sted. Virksomheder ses som selvorganiserede netværk, som består af relationer og drives af kommunikation (Zander og Kogut, 1995). Læring sigter mod at skabe nye forbindelser og derved udvide netværksfirmaet.

Den tredje og måske mest lovende retning kaldes autopoiesis. Det er et koncept, der blev udviklet inden for biologien for 30 år siden og anvendt på organisationsmæssig viden af Maturane og Varela (1992) som et konstrueret begreb, der gør det muligt at skelne mellem levende og ikke-levende systemer, da autopoiesis er græsk og betyder »selvproduktion«. Et autopoietisk system kan derfor karakteriseres som et system, der i sig selv indeholder de mekanismer og processer, der gør det i stand til at producere og reproducere sig selv. Von Krogh og Roos (1995) afviser forestillingen om, at verden er givet på forhånd, og forsvarer idéen om, at viden er indeholdt i og strukturmæssigt forbundet med verden, begge udvikler sig sammen. Virksomheden ses som en levende organisme snarere end som en maskine til bearbejdning af information (Nonaka og Takeuchi, 1995). Læring er den proces, hvor indgående data fortolkes og bliver til viden, hvis de er sande og menes at være det af medarbejderne.

Mens selve karakteren af læring som nævnt ovenfor afhænger af firmaets paradigme, kan læringen foregå enten ved en forsætlig indsats fra firmaets side gennem faglig uddannelse eller faglig eksperimenteren, for at det kan klare sig under skarpe konkurrenceforhold (D'Aveni, 1994; Hamel og Prahalad, 1994), eller tilfældigt, når den afhænger af alle uventede omstændigheder, der kan føre til kaos og uorden, hvilket så kan være det, der fører frem til en ny orden (Nonaka, 1988).

8.2. Viden som en strategisk ressource

Forskningsarbejde om strategisk ledelse har peget på, at viden i en hvilken som helst form har en central betydning for udviklingen af et bæredygtigt forspring i et firma. For at vide, hvordan viden kan få en mulig indflydelse på området, er det nødvendigt at integrere de økonomiske og sociologiske perspektiver (Stehr, 1994) og gå fra en eksogen variabel i den økonomiske analyse til en endogen for således at få klarlagt mulighederne for at tage videns rolle op til fornyet overvejelse. Der er en række grunde til, at viden er vigtig, blandt andet:

⁽⁴⁰⁾ Herbert Simon, Noam Chomsky, Marvin Minsky, John McCarthy og andre.

8.2.1. Den bevirker en bæredygtig, heterogen ressourcefordeling

Den ressourcebaserede synsvinkel inden for strategisk ledelse (Selznik, 1957; Penrose, 1959; Mahoney og Pandian, 1992) forklarer konkurrencefordele som et resultat ikke af den produkt-/markedsmæssige stilling, men af forskelle med hensyn til virksomheders udrustning, hvad angår vigtige organisationsmæssige ressourcer og kombinationerne af disse (Amit og Schoemaker, 1993). Det karakteristiske ved sådanne ressourcer er, at de er svære at erstatte, kopiere eller overføre (Barney, 1991). Den stigende relevans af immaterielle ressourcer, og viden i særdeleshed, for bæredygtig differentiering har ført til en eksplosion af publikationer om viden. Redskaber til måling af kvalitativ performance er et godt eksempel på en ny gren inden for strategisk ledelse. Kaplan og Norton (1993) introducerede med deres balanced scorecard et instrument, der kombinerer performancemålinger set fra forskellige synsvinkler. Det svenske forsikringselskab Skandia lod sig inspirere af denne idé og udviklede sit eget instrument til evaluering af intellektuelle og finansielle aktiver: »Business Navigator« (Brooking, 1996).

Foruden måling af viden rejser der sig andre spørgsmål som følge af den iagttagelse, at viden medfører bæredygtig og heterogen ressourcefordeling: Hvordan kan investeringer i viden videregives til interessenter? Hvordan informerer man dem om værdien i skjulte aktiver? Hvad er de traditionelle ressourcers fremtidige rolle? Hvem ejer immaterielle ressourcer? Hvor er balancen mellem udnyttelse af viden og udvikling af viden? Osv....

8.2.2. Beslutninger om investering i ressourcer ændrer karakter

Den lave forudsigelighed med hensyn til, hvilken virkning viden kan have på en økonomis performance, fører til spørgsmålet om, hvordan der kan skabes forståelse for disse ressourcer, som har forbindelse til viden. Von Hayek (1975) taler varmt for klare videnskabelige metoder til at tackle komplekse fænomener og hævder, at det i de fleste tilfælde er nok at udvikle »ufuldkommen sand viden« om et fænomen, der er karakteriseret af kompleksitet, dvs. mange indbyrdes sammenhænge af individuelle elementer.

Følgelig har strategisk ledelse brug for nye redskaber til at se frembrydende mønstre i videnbeholdningen. Et firma skal være i stand til at identificere den aktuelle viden i og uden for virksomheden for at kunne tage beslutninger om videnudviklingsprojekter. Desuden er videndannelse en langvarig proces, og det er vanskeligt at foretage investeringer på området, fordi viden kun til dels kan overdrages eller omsættes.

8.2.3. Arbejdet og ejendomsretten ændrer karakter

Ændringen af vort samfund til et postindustrielt samfund tyder på, at en krise i de eksisterende koncepter (Jameson, 1992) udløser fremkomsten af noget helt nyt. Den delvise erstatning af traditionelle ressourcer med viden bevirker, at der opstår nye arbejdsformer. Ejendomsretten bliver fordelt og mere og mere u håndgribelig og usynlig, fordi de vigtige ressourcer befinder sig inde i selve personerne. Intellektuel ejendom kontrolleres af virksomhedsaktører og kan ikke sælges, gives væk eller arves (Stehr, 1994).

Denne inkorporering af individuel viden i virksomhedssystemet forklarer, hvorfor vedvarende ansættelse er vigtig, da både den ansatte og arbejdsgiveren drager fordel af et tæt og holdbart arbejdsforhold, fordi det højner den firmaspecifikke viden, som er bestemmende for konkurrencefordele. På den anden side tvinger denne firmaspecifikke viden den ansatte ind i et afhængighedsforhold til arbejdsgiveren, eftersom han repræsenterer det mest værdifulde aktiv. Den ansatte løber den risiko, at vedkommendes beskæftigelsesevne mindskes, fordi den firmaspecifikke viden ikke kan overføres, og den risiko bør belønnes ligesom aktionærernes investering af kapital (Blair, 1995).

De ovenfor nævnte egenskaber ved viden understreger behovet for en effektiv styring, da den usynlige struktur afspejler organisationens og dens medlemmers identitet og fastsætter organisationsmæssige regler, procedurer og aktioner på det synlige plan. De finansielle strømme i virksomheden afspejler fordelingen af magt og bemyndigelse og udgør et privilegeret redskab til at moderere de ledes kontrol og ansvar, som er ansvarlige for firmaets strategiske program. Udgangspunktet bør således være at identificere forbindelsen mellem viden og finans, så de finansielle teorier kan tages op til fornyet overvejelse.

8.3. Virksomhedsstyring

Det arbejde, som af forskere er udført inden for området virksomhedsstyring, prøver at forklare forbindelsen mellem ejerskab og kontrol. De vigtigste spørgsmål drejer sig om at øge virksomhedens performance ved kontrol af ledelsen, og således over for aktionærer og andre interessenter sikre ledelsens pligt til at stå til ansvar. Problemet er at forstå, hvordan styringsstrukturen og styringsprocessen motiverer handlinger, der øger virksomhedens formue. Virksomhedsstyring refererer til ledernes motivation for at forbedre virksomheden og til kontrol af deres adfærd.

På grundlag af teorien om ejendomsret og teorien om ufuldstændige kontrakter forklarer Hart (1995), hvordan fordeling af ejerskabet af aktiverne påvirker forudgående incitamenter til investeringer af ikke-kontraktmæssig art og relationsspecifikt ejet af en anden part, dvs. menneskelige aktiver. Han viser, at omfordeling af ejerskab ændrer de forudgående incitamenter hos hver part, og den optimale fordeling maksimerer den værdi, der skabes af disse investeringer. Således forudsiger teorien om ufuldstændige kontrakter, hvilke personer der skal eje hvilke aktiver. De investeringer, der bevirker resultaterne, er investeringer i humankapital, men de har ingen effekt på produktiviteten, hvis den person, der foretager investeringen, ikke har adgang til aktiverne.

Arbejdet omkring virksomhedsstyring følger to hovedretninger: aktionærteorien i snæver forstand og interessentteorien i bredere forstand.

8.3.1. Aktionærteorien: afkast som et incitament til at løbe en risiko

Den mest almindelige teoretiske struktur for virksomhedsstyring hviler på teorien om ejendomsret (Alchian og Demsetz, 1972) og agenturteorien (Jensen og Meckling, 1976; Fama og Jensen, 1983).

Forholdet mellem aktionærer og ledere spiller en central rolle sammen med forholdet til de finansielle kreditorer, hvilket analyseres grundigt i teorien om kapitalstruktur (Harris og Raviv, 1991).

Aktionærene, eller agenturgiverne i agenturteorien, er dem, der bærer den endelige risiko i tilfælde af, at virksomheden går konkurs, og er berettiget til det endelige afkast i forhold til den kapital, de ejer. De kan ikke være sikre på, at ledere, agenter i agenturteorien, handler i deres interesse. Lederne skal overvåges og kontrolleres, hvilket indebærer agenturomkostninger for aktionærene. Formålet med virksomhedsstyring er at reducere disse agenturomkostninger og sikre, at der tages hensyn til aktionærernes interesser.

8.3.2. Interessentteorien: fra et økonomisk til et politisk synspunkt

På basis af teorien om humankapital (Becker, 1975) har Blair (1995) udviklet idéen, at: »Ansatte bør betragtes som endelige fordringshavere, fordi de har interesser, som sættes på spil i virksomheden.« Hun retter fokus mod to hovedforudsætninger, der vedrører det finansielle aspekt:

H 1: Aktiemarkedet er effektivt. Hun viser, at det i virkeligheden er nærsynet, fordi lovregler og regnskabsregler begrænser markedets evne til at få oplysninger om strategiske spørgsmål såsom F&U, nye produkter, investeringer i humankapital.

H 2: Firmaer skal udelukkende maksimere aktionærens værdi. Hun foreslår, at man i stedet ser sagen fra interessenternes side. Hvis kapitalejere er berettigede til det endelige afkast for den endelige risiko, de løber, så bliver interessenterne bedt om at foretage firmaspecifikke investeringer (viden), som de ikke kan få fuld kompensation for via fuldstændige kontrakter om mulige erstatningskrav. De bærer en del af den endelige risiko og er berettiget til at modtage en del af det endelige afkast og udøve en del af kontrollen.

Becker (1975) kommer med den teoretiske forklaring i sin teori om humankapital: Firmaspecifikke færdigheder er forbundet med uddannelsesomkostninger, som kan opdeles i omkostninger til almen uddannelse, som dækkes af de ansatte, og omkostninger til speciel uddannelse, som dækkes af arbejdsgiverne. Speciel uddannelse indebærer forsinkede omkostninger mellem arbejdsgiveren og den ansatte på grund af kontraktmæssige mangler. Enten siger den ansatte op, og arbejdsgiveren mister udbyttet af sine udgifter til speciel uddannelse, eller den ansatte fyres, og det er denne, der mister udbyttet af sin investering i almen uddannelse. Becker konkluderer, at omkostninger til speciel uddannelse bør deles mellem arbejdsgiver og den ansatte, for når de ansatte betaler en del af omkostningerne til speciel uddannelse, svarer de lønmæssige virkninger til den almene uddannelse. Ressourcefordelingskonceptet kan i den sammenhæng ses som en individuel proces, som medfører en tydeliggørelse af sammensætningen af de krav, som de enkelte aktionærer og ansatte gør på finansielle og menneskelige aktiver, der bygger på investeringer.

Interessentteorien bygger på idéen om, at virksomheden bør drives til gavn for alle, der vurderes at have interesser i denne: investorer, ansatte, kunder, leverandører og relevante dele af samfundet. Argumenter imod anfører, at lederne skal sørge for at opretholde en balance mellem disse grupper og tage deres rettigheder til efterretning, men at interessenter ikke skal have nogen særlige

rettigheder, hvad virksomhedsstyring angår, fordi dette strider mod moderne kapitalisme og opfordrer til nationalisering. Modsat anfører argumenterne for interessentgruppernes interesser, at virksomheder ikke kan overleve, med mindre de giver noget igen til udvalgte interessenter. Aktionærer har deres egne lovbestemte rettigheder, men de slår ikke til, når det drejer sig om at forstå den kapitalistiske markedsmodel. At opfylde et firmas formål er forbundet med stort ansvar, og dette skal deles af alle interessenter (Campbell, 1997), hvis det ønsker at overleve.

Nogle forfattere mener, at interessentmodellen er baseret på etiske grundlag, og at det udelukkende drejer sig om at behandle folk ordentligt, da ejendomsrettigheder ikke bør betragtes som en form for forpligtelse. Harrington (1996) bemærker, at det, selv om der holdes fast ved firmaets agenturteorier, er firmaets interessentteori, der i størst omfang nærmer sig en sand deskriptiv og normativ måde at drive forretning på. Hvis statens rolle er at maksimere hele udvalget af private/offentlige forbindelser ved enhver given række af input, er det virksomhedernes rolle at maksimere balancen mellem diverse interessentgruppers interesser. Således bliver et paradigme, der handler om interessentgruppernes interesser, det naturlige grundlag for den etiske analyse af de politikker, der regulerer forretningsvirksomhed.

8.4. Virksomhedsinvestering og kapitalstruktur

Finansielle teorier betragter virksomheden som en mængde ikke-menneskelige aktiver eller investeringer under fælles ejerskab, som finansieres enten ved egenkapital eller ved lån. Størrelsen af hver enkelt finansielle ressource bestemmer den kapitalstruktur, som gør det muligt at analysere egenskaberne ved virksomhedsstyring. Kapitalstrukturteoretikere (se Harris og Raviv, 1991, om det nyeste) har undersøgt kapitalstrukturens rolle, dvs. kort- og langfristede lån sammenlignet med aktier. Lånefinansiering lader til at være en effektiv måde til fordeling af kontrollen på en statskontingentagtig måde mellem de finansierende parter og kapitalsvage iværksættere, som privat får gavn af kontrollen. I store virksomheder med spredt ejerskab giver den bedste løsning med én del/én stemme store muligheder for, at lederne selv får stor gavn af kontrollen.

Hvis viden bør betragtes som værende et aktiv, hvilket næppe kan diskuteres set i lyset af ovenstående beskrivelser af den, hvem ejer den? Hvis de ansatte er ejerne, bør den afspejles i kapitalstrukturen, og de finansielle rettigheder (som egenkapital, hvis videnaktivet tilhører virksomheden, som gæld, hvis det kun er til låns) bør tillægges dem i form af ejendomsret og gældskontrakt. Følgelig er dét at betragte uddannelsesudgifter som et aktiv og et passiv regnskabsmæssigt set (Guerrero, 1998) et eksempel på, hvilke pragmatiske udviklingsmæssige skridt der som udgangspunkt kan tages.

8.5. Konklusion

Da god videnstyring er et firmaspecifikt aktiv, som er kendetegnet ved en holistisk læreproces, betyder det, at der er en række tvivlsspørgsmål, som skal løses omkring virksomhedsledelse og – styring. Hvordan skal viden måles i regnskabsopgørelserne (aktiver eller udgifter)? Hvem er ejerne

af firmaspecifik viden? Hvordan skal den finansieres og af hvem? Det lader til, at der findes to slags løsninger. Enten er de eksisterende paradigmer og mønstre, som bygger på industriøkonomi, ikke længere gældende og bør ændres totalt, eller også skal de ændres på en passende måde, således at de kan imødegå problemet, også selv om det kun er delvist. Valget står således mellem revolution og evolution. Alternativ nummer to lader til at være mest pragmatisk og acceptabelt.

Litteraturhenvisninger

Alchian, A. A.; Demsetz, H. Production, Information costs, and Economic Organisation. *American Economic Review*, 1972, nr. 62 (5): 777-95.

Amit, R.; Schoemaker, P. J. H. Strategic assets and organisational rent. *Strategic Management Journal*, 1993, nr.14: 33-46.

Barney, Jay B. Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 1991, bind 17, nr.1: 99-120.

Becker, Gary S. *Human capital: a theoretical and empirical analysis, with special reference to education*, 2. udg., New York: National Bureau of Economic Research, 1975.

Blair, Margaret. *Ownership and control: rethinking corporate governance for the twenty-first century*. Washington: Brookings Institution, 1995.

Brooking, A. *Intellectual capital: core asset for the third millennium enterprise*. London: International Thomson Business Press, 1996.

Campbell, A. Stakeholders: the case in favour. *Long Range Planning*, 1997, bind 3, nr. 30: 446-49.

D'Aveni, Richard A. *Hyper-competition: managing the dynamics of strategic maneuvering*. New York: The Free Press, 1994.

Fama, E. F.; Jensen, M. C. Agency problems and residual claims. *Journal of Law and Economics*, 1983, nr. 26: 327-50.

Guerrero, Isabelle. Treating capital investment and investment in training on an equal basis. *Vocational Training European Journal*, Maj-August 1998, nr. 14: 56-61. Internet: www2.trainingvillage.gr/download/journal/bull-14/14-en.pdf

Hamel, Gary; Prahalad, C. K. *Competing for the future*. Boston: Harvard Business School Press, 1994.

Harrington, L. K. Ethics and public policy analysis: stakeholders' interests and regulatory policy. *Journal of Business Ethics*, 1996, bind 4, nr. 15: 373-382.

Harris, M.; Raviv, A. The theory of capital structure, *The Journal of Finance*, 1991, bind 1, nr. 46: 297-355.

Hart, O. *Corporate Finance and Governance: General*, Clarendon: Oxford University Press, 1995.

Jameson, Frederic. *Postmodernism, or, the Cultural Logic of Late Capitalism*. London: Verso, 1992.

Jensen, M. C.; Meckling, W. H. Theory of the firm, managerial behaviour, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, Oktober 1976, nr. 3: 305-60.

Kaplan, Robert S.; Norton, David P. Putting the balanced scorecard to work. *Harvard Business Review*, September-Oktober 1993: 134-47.

Mahoney, J.T.; Pandian, J.R. The resource-based view within the conversation of strategic management. *Strategic Management Journal*, 1992, bind 5, nr. 13: 363-80.

Maturana, Humberto R.; Varela, Francisco J. *The tree of knowledge*. Boston: Shambhala, 1992.

Nonaka, Ikujiro. Creating organisational order out of chaos: self-renewal in Japanese firms. *California Management Review*, foråret 1988: 57-73.

Nonaka, Ikujiro; Takeuchi, Hirotaka. *The knowledge-creating company: how Japanese companies create the dynamics of innovation*. New York: Oxford University Press, 1995.

O'Sullivan, Mary. *The innovative enterprise and corporate governance*. (INSEAD Working Research Papers, nr. 98/13/SM). Fontainebleau: INSEAD, 1998.

Penrose, Edith T. *The theory of the growth of the firm*. New York: Wiley, 1959.

Selznik, P. *Leadership in administration: a sociological interpretation*. New York: Harper and Row, 1957.

Simon, H.A. Strategy and organisational evolution. *Strategic Management Journal*, 1993, nr. 14: 131-42.

Stehr, Nico. *Knowledge societies*. London: Sage, 1994.

Stewart, T.A. Brainpower: how intellectual capital is becoming America's most valuable asset. *Fortune*, 3. juni 1991: 44-60.

von Hayek, F. A. Pretence of knowledge. [Nobel memorial lecture, 11 December 1974]. *Swedish Journal of Economics*, 1975, nr. 77: 433-42.

von Krogh, G.; Roos, J. Conversation management. *European Management Journal*, 1995, bind 4, nr. 13: 390-4.

von Krogh, G.; Roos, J. *Organisational epistemology*. Basingstoke: Macmillan, 1995.

von Krogh, G.; Roos, J.; Kleine, D. *Knowing in firms*. London: Sage, 1998.

Zander, U.; Kogut, B. Knowledge and the speed of the transfer and imitation of organisational capabilities: an empirical test. *Organisation Science*, 1995, bind 1, nr. 6: 76-92.

9. Internationale standarder for humankapitalrapportering

Riel Miller

OECD International Futures Programme ⁽⁴¹⁾, (Juni 1999)

Denne session behandler spørgsmålet, om det er muligt og ønskværdigt at opstille internationale standarder for rapportering om humankapital ⁽⁴²⁾? På dette punkt i drøftelserne er der givet temmelig klare svar på begge dele af spørgsmålet. Vi har på nuværende tidspunkt set, at virksomheder allerede er begyndt at indføre humankapitalrapportering med internationale træk. Vi har også hørt, at internationale standarder på dette område ville være ønskværdige som en metode til at forbedre kvaliteten af informationerne og beslutningstagningen.

Med dette indlæg vil jeg gerne give en kort opsummering af udviklingen inden for to områder, som er af betydning for indførelsen af internationale standarder. For det første sker der fremskridt med udarbejdelsen af en begrebsramme til brug for overvejelserne med hensyn til, hvordan man gør humankapital (såvel i virksomheden som andre steder) mere gennemsigtig. Dette kan så være en hjælp til at vurdere fremskridtene med udviklingen af standarder. For det andet er der for øjeblikket forskning i gang inden for OECD, som vedrører en eventuel udarbejdelse af internationale standarder for humankapitalrapportering på virksomhedsniveau.

9.1. En ny begrebsramme

Til grund for ethvert målings- og rapporteringssystem ligger de fælles definitioner og standarder, som gør det muligt at vurdere og kommunikere. Inden for humankapital har der altid været anvendelige metoder til at bestemme og forklare en persons færdigheder. Elevuddannelser, uddannelsesbeviser og sociale betegnelser (f.eks. medicinmand) er metoder til at give indblik i, hvad en person har forstand på. Figur 22 opsummerer de forskellige dele af en bred begrebsramme, der kan bruges, når man skal se på kilderne til læring, på beslutninger med indflydelse på, hvordan vi bruger og akkumulerer viden, og på de forskellige måder, hvorpå humankapital valideres eller gøres gennemsigtig. ⁽⁴³⁾ I forbindelse med de aktuelle drøftelser relaterer hovedspørgsmålene til den

⁽⁴¹⁾ De synspunkter, der kommer til udtryk i dette indlæg, er forfatterens personlige holdning. Internetadressen til OECD International Futures Programme <http://www.oecd.org/sge/au>. E-mail adresse: riel.miller@oecd.org.

⁽⁴²⁾ Betegnelsen humankapital er i denne debat begrænset til videnkomponenten eller folks færdigheder. Selvfølgelig er humankapitals overordnede status knyttet til en række andre kapacitetsrelaterede faktorer såsom sundhed, økonomi og sociale forhold.

⁽⁴³⁾ Se: Miller, Riel, Measuring What People Know: Human Capital Accounting for the Knowledge Economy, OECD, 1996 og Riel, Miller, Agora 5 - Why Measure Human Capital: http://www2.trainingvillage.gr/download/agora/themes/agora05/A5_Miller_EN.pdf.

midterste cirkel, som indeholder en række mekanismer, institutioner og fremgangsmåder, hvis formål er at validere og synliggøre, hvad folk ved og kan. Selv om vi er langt fra en global enighed om generelt vedtagne standarder for validering og afdækning af folks færdigheder, er denne begrebsramme alligevel en hjælp til at fremhæve en række områder, hvor vi er ved at kunne mødes. For eksempel er der inden for visse dele af arbejdsmarkedet jobbetegnelser og anerkendelse af kvalifikationer, f.eks. for en C++ programmør, som bruges over hele verden. Men størstedelen af de nyskabelser og ændringer, der opstår inden for validering af humankapital, er noget, der arbejdes med under det nationale plan. Enkeltpersoner, virksomheder, lokalsamfund og regioner søger alle nye måder at styrke anerkendelsen og gennemsigtheden af humankapital på.

En ting, som på én gang tid komplicerer og motiverer arbejdet for at skabe større gennemsigthed, er de vigtige ændringer, der finder sted inden for de fleste økonomier og samfundssystemer. Disse ændringer gør hurtigt de gamle metoder til validering af, hvad folk ved og kan, utilstrækkelige og medfører en omstrukturering af ældre, fortrinsvis formelle signaleringssystemer såsom eksamensbeviser, typiske »industrialder«-lærlingeuddannelser og uddannelsesprogrammer. Alle steder er der et voksende pres for at forbedre kvaliteten af information om humankapital. Videnøkonomien belønner folks evne til at lære, tage initiativer, forvalte et ansvar og være nyskabende. Dette behov for vedvarende og mindre forudsigelig læring synes også at bryde med industrialderens næsten eksklusive interesse for den formelle certificering, der er baseret på, at den pågældende person har gået på en bestemt uddannelsesinstitution. Fokus bevæger sig lidt efter lidt over på resultatbaserede målingsmetoder, som ikke beskæftiger sig med, hvor og hvordan folk erhverver deres færdigheder. I denne sammenhæng bliver det endnu vigtigere med brede og fintfølende signaler til brug ved beslutninger om tilvækstinvesteringer i læring (tilvækst) og om, hvordan man bedst udnytter, hvad folk allerede kan (beholdning).

Tilsyneladende gøres der i en lang række lande og under mange forskellige omstændigheder en stadig større indsats for at finde frem til bedre metoder, som også passer bedre til de forskellige måder, folk lærer på, og de mange forskellige måder, de bruger deres viden på. Såvel i overgangsøkonomier som i økonomier på forkant med udviklingen er det af afgørende betydning, at der sker en effektiv udnyttelse af den eksisterende viden og af de begrænsede ressourcer for læring, der er til rådighed. Som omhandlet i næste afsnit er virksomhederne meget opmærksomme på denne udfordring og forsøger at integrere en mere effektiv videnstyring af hensyn til kunder, medarbejdere og investorer.

9.2. OECD's aktuelle forskningsarbejde på virksomhedsplan

Inden for OECD er det aktuelle arbejde inden for rapportering af humankapital og andre immaterielle værdier hovedsagelig koncentreret om de indirekte målinger, der foretages i forbindelse med virksomheden som helhed. Når man således koncentrerer sig om rapportering til eksterne kilder, afspejler det en række spørgsmål af pragmatisk karakter. Især er det vigtigt at indse, at ændrede metoder hvad angår humankapitalregnskab og -rapportering afspejler bredere forandringer med hensyn til, hvordan virksomhederne fastholder deres fortjeneste og opnår konkurrencefordele. Her betyder forandringen som nævnt, at man forlader masseproduktionsmetoderne og går i retning af nye processer, der skal inspirere til den nyskabelse,

det initiativ og det ansvar, som skal være til stede, for at produktionsresultatet løbende kan tilpasses de enkelte forbrugeres særlige krav. Produktionens kerne er ikke længere en fysisk arbejdskraft, der hurtigst muligt følger de instrukser, som gives af en konstruktør eller ingeniør. I stedet er der et langt tættere forhold mellem idéen og dens praktiske udførelse, idet arbejderne og forbrugerne bidrager direkte med deres viden til det endelige produkt.

Som følge heraf opnår det, folk ved og kan, humankapitalen i alle dele af virksomheden, afgørende betydning for, at den kan bevare sin konkurrenceevne og holde avancen oppe. Dette betyder, at bestræbelser på at øge gennemsigtigheden af humankapitalbeholdning og -tilvækst i virksomheden, via rapportering og andre teknikker, nu er en vigtig del af produktionens tilrettelæggelse. Hvis denne gennemsigtighed mangler, er det meget svært at udføre en effektiv ledelse eller give passende incitamenter til effektiv udnyttelse eller udvikling af humankapital. Intet under, at mange virksomheder forsøger at løse den vanskelige opgave at finde metoder til at gennemføre væsentlige forbedringer af humankapitalinformationens kvalitet. De enkelte virksomheder og sektorer har imidlertid forskellige karakteristika. Derfor vil det ikke være muligt at finde en patntløsning, som alle virksomheder kan bruge til at skabe gennemsigtighed, hvad angår humankapital.

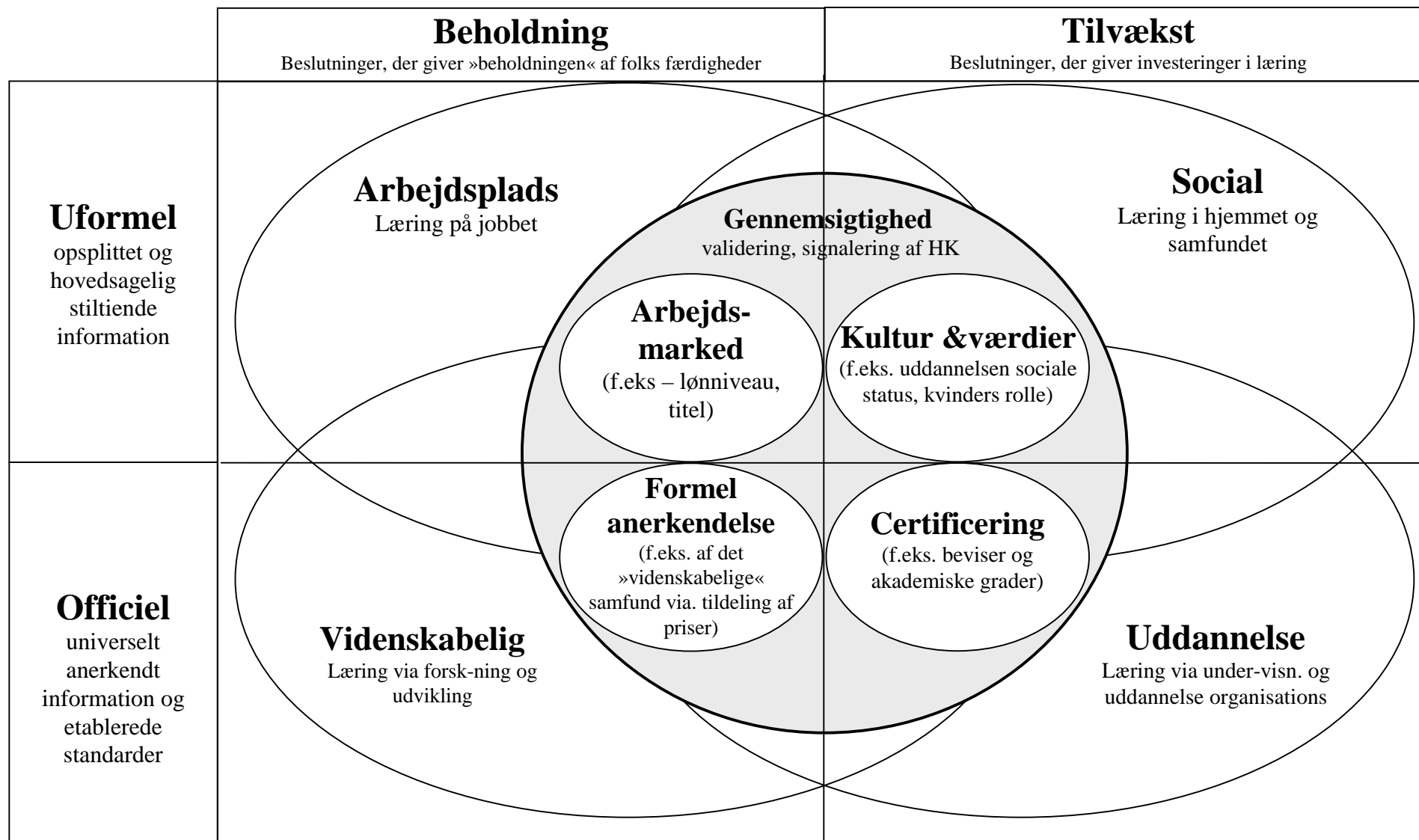
Derimod ville det uden for virksomheden, med en uensartet offentlighed og en interesse i at kunne foretage sammenligninger af forskellige virksomheder, være meget nyttigt at indføre visse minimumsstandarder for rapportering om humankapitalaktiver. På længere sigt - hvis metoderne (den midterste, skraverede cirkel i figur 22) til at vurdere enkeltpersoners produktionskapacitet eller akkumulerede kompetencer bliver mere effektive og omfattende – vil man måske kunne overveje at inddrage måling af humankapital mere direkte i de økonomiske regnskabsrammer. Men lige nu forekommer det upraktisk og vil sandsynligvis modarbejde forsøget på at inddrage kvantitative, monetære vurderinger af humankapitalværdien direkte i en virksomheds eksterne økonomiske regnskabsaflæggelse og rapportering. På videnøkonomiens nuværende udviklingsstadium synes den mest konstruktive strategi til forbedring af humankapitalaktivernes eksterne gennemsigtighed derimod at være at fokusere på standarder for offentliggørelse af indirekte målinger.

Sådanne standarder ville være med til at nedbringe omkostninger til såvel udarbejdelsen som fortolkningen af disse rapporter. Eksempler på kvantitative poster, der kunne offentliggøres, er personaleomsætningsniveau pr. faggruppe eller forholdet mellem salg og uddannelsesudgifter. Set ud fra en mere kvalitativ synsvinkel ville det være nyttigt at finde mere standardiserede måder til at præsentere de metoder, en virksomhed anvender til at motivere til såvel nyskabelse som udvikling af humankapital. Den mest effektive metode til at finde ud af, hvilke poster det vil være både nyttigt og praktisk at medtage i eksterne humankapitalrapporter, er sandsynligvis at undersøge eksempler på bedste praksis. Dette er en af målsætningerne for det aktuelle arbejde i OECD-regi.

OECD's interesse ligger i vurderingen af de mange eksempler på den seneste udvikling og de mange eksperimenter på området med henblik på at finde indikatorer, der er pålidelige, konsekvente og ikke for dyre. Dette er egenskaber, der kendetegner en solid humankapitalrapportering, og de kunne være en hjælp til at opstille retningslinjer for standarder og kvalitetssikring på dette nye område. Med tiden bliver det måske muligt at udvide rapporteringen til at omfatte samtlige immaterielle værdier, som understøtter virksomhedernes performance i videnøkonomien. For

ledere, investorer, ansatte og kunder ville en sådan form for gennemsigtighed være med til at sikre en effektiv fordeling af deres tid, arbejde og penge.

Figur 22: Begrebsramme – læring og gennemsigtighed m. h. t. færdigheder



10. Kvalitetsstyring for virksomhederne: kompetenceudvikling gennem uddannelse med standard ISO 10015

Frédéric Séchaud

Indledning

I 1993 pålagde underkomitéen »Støtteteknik«, der havde til opgave at udarbejde ISO 10000-serien inden for teknisk komité nr. 176 »Kvalitetsstyring og -sikkerhed« under Den Internationale Standardiseringsorganisation (ISO) en arbejdsgruppe at udarbejde en metodologisk vejviser vedrørende uddannelse. Siden da har den fremtidige standard, ISO 10015 »Kvalitetsstyring – retningslinjer for uddannelse« allerede sat en meget omfattende debat i gang med meget værdifulde bidrag fra en række lande. Siden 1997 har den været til afstemning og er blevet kommenteret forud for udgivelsen, der finder sted i 2000.

Det er et sammenfald af to faktorer, som ligger til grund for, at dette dokument vedrørende kvalitet kommer nu: dels indebar kravene i ISO 9000 vedrørende uddannelse, at brugerne af disse standarder skulle have en passende vejledning (Brulé, Séchaud, 1997) dels krævede anerkendelsen af mænds og kvinders alt overvejende betydning for den økonomiske konkurrenceevne, at man tydeliggjorde og satte ord på en vigtig proces, hvor der sker en værdiforøgelse af deres kompetencer, nemlig uddannelse.

10.1. Kravene i ISO 9000 vedrørende uddannelse

Hvorfor har ISO besluttet at interessere sig specifikt for uddannelse? Siden ISO 9000-standarderne kom frem i begyndelsen af 1980'erne, har de lagt stor vægt på personaleuddannelse og -undervisning: der er utallige referencer, som understreger den centrale rolle, den spiller inden for kvalitetssystemerne. I standarderne for kvalitetssikring (1994: ISO 9001, ISO 9002, ISO 9003), er hele artikel (4.18) viet til uddannelsen:

»Leverandøren skal etablere og ajourføre skriftlige procedurer, som gør det muligt at identificere uddannelsesbehovene og sørge for uddannelsen af alle personer, som er beskæftiget med en aktivitet, der har indvirkning på kvaliteten. Personer, som er pålagt udførelsen af særlige opgaver, bør være kvalificerede på grundlag af en passende grunduddannelse, en supplerende uddannelse og/eller en passende erfaring, alt efter kravene. Der bør ske en passende registrering af uddannelsen«

Der er to tydelige krav: det første består i at definere og iværksætte procedurer til identifikation af uddannelsesbehovene og imødekomme disse ved hjælp af uddannelse; det andet består i at kunne bevise, at den krævede uddannelse er gennemført, for at leve op til kravet om »sporbarhed«.

Dette giver anledning til den første bemærkning. Idet det er nødvendigt med procedurer og sporbarhed, for at en organisation er troværdig, forholder det sig ikke desto mindre således, at problematikken vedrørende uddannelsens kvalitet vedrører helt andre krav. Her afhænger det først og fremmest af, om den organisation, der aftager uddannelsen, er i stand til at styre visse processer.

I øvrigt er der uden for standarderne ISO 9001/2/3 givet anbefalinger vedrørende forvaltningen af kvalitetssystemet i standarderne ISO 9004-1/2/3 (1994). Ved en gennemlæsning af disse vil man straks lægge mærke til uensartetheden af uddannelsesmålsætningerne alt efter opgavernes eller situationernes krav: tilpasning til en ny stilling eller en ny aktivitet, udførelsen af særlige opgaver, bevidstgørelse om og motivering til virksomhedens kvalitetsmodel, opbygning af rammer osv.

Alle disse tekster indeholder imidlertid ingen præcis angivelse af, hvilke metoder der skal anvendes for at imødekomme anbefalingerne. Her synes det dog at være af stor betydning, at der er passende redskaber og metoder til rådighed, som gør det muligt at evaluere uddannelsens resultater og virkning set i forhold til målene, så man kan bekræfte, at den svarer til behovene i den organisation, som aftager uddannelsen, hvad angår de færdigheder, som forventes opnået. På baggrund af denne nødvendighed og mangelen på støttedokumenter vedrørende dette emne har den franske standardiseringsorganisation, AFNOR, siden 1990 og senere også ISO påtaget sig at udvikle standarder, som skal forbedre uddannelsens kvalitet.

10.2. Ledelsesudgangspunkt og internationale argumenter

Når først dette tekniske grundlag er tilvejebragt, kan man søge at afgrænse de ledelsesbegreber, og -metoder, som kunne danne udgangspunkt for et sådant skridt. En af foregangsmændene på kvalitetsområdet, Edwards Deming, har meget præcist formuleret principper, som forklarer, hvorfor individet er det element i systemet, som det er vigtigst at optimere (1993). Ifølge ham bør ledelsen reelt ikke betragte den ansatte som en hvilken som helst person eller blot som en stilling, men som virksomhedens vigtigste aktiv (»asset«). Man kan hertil sige, at en absolut brugbar oversættelse af dette princip er en anerkendelse af, at kompetence er en performancefaktor, som er temmelig forskellig fra andre faktorer såsom motivering af individer, klart fastsatte målsætninger og økonomiske og tekniske ressourcer. Ifølge Deming bliver uddannelse en løftestang for tilpasningen til ændringer, som kræver nye

kompetencer i produktionen og organiseringen heraf. Det er også det bedste middel til formidling af en systemisk model til vedvarende forbedring, til problemløsning og til mindskelse af variationer⁽⁴⁴⁾ via kredsløbet »Plan–Do–Check–Act« (planlægge-udføre-kontrollere-handle).

Ekspertter på fabriksvirksomhedsområdet har ligeledes udviklet idéen om, at kendskab til metodologiske processer og overførsel af metodologi inden for selve organisationen kan give en særlige konkurrencefordel. For eksempel bør ledelsens handlinger ifølge Dingus og Justice (1993), hvis man vil opfylde kravene om konkurrencedygtighed og begrænse gnidninger i virksomheden, føre til kapitalisering af måderne at gøre tingene på (*»how we did it«*), så de kan forvandles til arbejdsrutiner. Måske i en implicit anerkendelse af informations dobbelte sociale og strategiske dimension som defineret af Crozier (1977) hævder disse forfattere, at målet om at forbedre processerne kun kan nås ved interindividuel samarbejde og ved at bringe individer og processer i synergi.

Den betydning, der her tillægges dels teamwork i løsningen af systemiske problemer dels uddannelse, har også været klarlagt i en dybtgående undersøgelse, som vedrører virkningerne af innoverende fremgangsmåder i forvaltningen af menneskelige ressourcer på produktiviteten i den nordamerikanske jernindustri (Ichiniowski, Shaw, Prensushi, 1994). Her har forskerne reelt fået en empirisk bekræftelse af hypotesen om, at en effektiv kombination af forskellige fremgangsmåder inden for forvaltning af menneskelige ressourcer medfører højere produktivitet end den, der fås med summen af de enkelte fremgangsmåders virkninger. Det bør bemærkes, at forfatterne foruden at beskæftige sig med samarbejde og uddannelse også påviste, at integreringen af en praksis med øget kommunikation med de ansatte, med motiverende aflønningsformer og en relativ smidighed i fordelingen af opgaver havde en positiv virkning på virksomhedernes og individernes performance. At man her har påvist den sammensatte karakter, som kendetegner innoverende politikker med hensyn til forvaltning af menneskelige ressourcer, vil sandsynligvis ikke gøre det nemmere at løse den opgave, der består i at isolere bestanddelene af den immaterielle investering med henblik på at beregne rentabiliteten.

Disse tre referencer er efter min opfattelse betegnende for den sammenhæng, hvori forslaget til en international standard for uddannelseskvalitet er vedtaget. De er muligvis også repræsentative for nogle af de årsager, som uden tvivl ligger bag den kendsgerning, at ¾ af stemmerne afgivet af medlemslandene i den tekniske komité gik ind for en tekst med en stærk retsstilling, betegnende for kompetencens og herved også uddannelsens livsvigtige rolle som effektivitetsfaktor i virksomhederne. En sådan tekst vil således blive offentliggjort under henvisning til en vejledende ISO-standard (må ikke anvendes af tredjepart til autorisation,

⁽⁴⁴⁾ På baggrund af de variationer, som påvirker produktionssystemernes kapacitet, skelnede Deming mellem fælles årsager (nødvendiggør en ændring af systemet) og specielle årsager (nødvendiggør en korrigerende handling).

som det er tilfældet med alle vejledende standarder i ISO 10000-serien), og vil ikke kun få status af »teknisk rapport« med langt mindre udbredelse. De vigtigste argumenter, som arbejdsgruppen vedrørende dette dokument fremfører, og som er godkendt af den tekniske komité med ansvar for omformningen af ISO 9000-standarderne, der skal være fuldført i 2003, forekommer indlysende:

- et voksende antal organisationer udarbejder planer for og iværksætter en vedvarende undervisning og uddannelse som led i et strategisk skridt, en kilde til en potentiel konkurrencefordel. Der er imidlertid ikke nok tekster til at vejlede organisationerne på området, det gælder især de små og mellemstore virksomheder;
- på baggrund af udviklingen på det internationale marked, hvor uddannelsen spiller en større og større rolle, ville en teknisk rapport ikke have den samme virkning som en vejledende standard;
- ved gennemgangen af ISO 9000-standarderne er det besluttet, at antallet af dokumenter skal begrænses til tre grundstandarder (ISO 9001 om kravene vedrørende kvalitetsstyringssystemet, ISO 9004 som en vejledning til forbedring af performance og ISO 10011 om revision), og at de nuværende vejledende standarder i 10000-serien skal indgå i disse grundstandarder.

»Standardfolkenes« begrundelse er således baseret på den kendsgerning, at uddannelse, som det komplekse og specifikke område, det er, fortjener og nødvendiggør en komplet tekst til hjælp for de organisationer, som har et reelt behov. Hvilken løsningsmodel er så valgt for at vække interessen hos flere?

10.3. En systemisk vision om uddannelse som proces

Hvad angår anvendelsen af den kommende ISO 10015, kræver det planlægning, iværksættelse og forbedring af uddannelsessystemerne, som er afgørende for kvaliteten af de produkter, der fremkommer. Den internationale konsensus går i retning af udarbejdelsen af en fælles vejledning i gennemførelsen af uddannelsesplaner med en analyse og beskrivelse af de elementer i processen, som skal beherskes gennem fire store etaper:

- identificere og analysere uddannelsesbehovene
- få idéer til og planlægge uddannelsen
- tilvejebringe uddannelsen
- evaluere resultaterne af uddannelsen.

Denne proces indgår direkte i virksomhedens kvalitetssystem og kan som sådan kun være effektiv, hvis den varetages, dvs. styres af ledelsen. Det er i dennes interesse af reducere personalets kompetenceunderskud og kontrollere investeringerne i uddannelse.

Hver enkelt etape er beskrevet, og dens indledende og afsluttende elementer er præciseret. For at opfylde kravet om registrering og således muliggøre en kvalitetskontrol og iværksættelse af korrigerende handlinger angiver beskrivelsen af hver enkelt etape, hvilke oplysninger der skal registreres, når etappen er fuldført. Nogle af disse registreringer (liste over uddannelsesopgaver, kontrolpunkter vedrørende processen og resultaterne, begrænsninger, pædagogiske midler og kriterier for valget heraf) kan kombineres, så man får et grundlag for udarbejdelsen af en uddannelsesplan for organisationen.

Endelig anvendes en cyklisk model til beskrivelse af systemet og processen, hvilket åbner muligheder for vedvarende forbedringer.

Det aktuelle valg, som går ud på at give den fremtidige ISO 10015-standard en struktur og et indhold af relativ mindre kompleks karakter, er overvejende bestemt af den kendsgerning, at denne vejledning skulle tilpasses til de begrænsninger, som præger små organisationer, der på verdensplan udgør størstedelen af de økonomiske enheder. Denne konstatering blev kædet sammen med en lige så vigtig konstatering af, at graden af formaliseringen af uddannelsespraksis og -procedurer varierer kraftigt fra land til land afhængigt af de tilsvarende juridiske og institutionelle rammer. Denne praksis' forskelligartethed nødvendiggjorde en systemisk fremstilling af uddannelsesprocesserne, antagelig for at muliggøre en universel anvendelse. Problematikken vedrørende »universel anvendelse« stiller øjeblikkelige krav til sociologen om at forstå de lokale særegenheder med hensyn til udvikling og de »indfødte« tilpasninger af internationale standarder, hvis formål er at koordinere forvaltningsaktiviteter (forvaltning af arbejde, produkter, processer, personale ...) ved hjælp af procedurer, der betragtes som virksomme. Teknologisk determinisme. Den konklusion, jeg her vil drage, har til hensigt at sætte gang i overvejelser vedrørende mulighederne for en universel anvendelse af den kommende ISO 10015-standard.

10.4. Et forsøg på en åben og foreløbig konklusion vedrørende standardisering og globalisering af kvalitetsredskaber

En samling undersøgelser af forvaltningsredskaber anvendt i forskellige sammenhænge (DUBAR et alii, 1998) viser, at iagttagelsen af en universel anvendelse fører til en anerkendelse af de forskelligartede lokale og kulturelle tilpasninger af det samme redskab. Undersøgelserne viste, at der er to former for sammenhænge, når det drejer sig om udvikling af forvaltningsredskaber, nogle er gunstige, mens andre er ugunstige.

En ugunstig situation er en, som sætter en hierarkisk og monopolistisk ledelseskultur i første række, en kultur baseret på beslutninger, som træffes på ensrettet vis »ovenfra og ned«, uden at forsøge at konsolidere fra bunden af. Lønmodtagerne er i denne form for sammenhæng generelt tilbageholdende over for enhver ny administrationspolitik, der virker som et ledelsesinstrument snarere end et redskab til omstrukturering på baggrund af de problemer, der er i arbejdet. Ofte tilgodeser disse redskaber de personers karrierestrategi, som er formidlerne heraf, uden at anerkende den kompetence, som de udførende allerede har. Disse

redskaber bryder med forudgående beslutninger og skaber således blokeringer i organisationen.

En gunstig sammenhæng udgøres af en vis ledelsesåbning, der bidrager til læring i organisationen og værdiforøgelse af den uformelle kompetence. Redskabet muliggør en overgang fra en uformel organisation, hvor kompetencerne er usynlige eller ikke værdsat af virksomheden, til en formel organisation, hvor kompetencen ikke kun er værdsat af virksomheden, men også anerkendt som betydningsfuld. Det er en anden handling, man er ikke i en proces, hvor der dikteres, men i en proces, hvor der hersker samtykke. De foranstaltninger, der skal træffes, påskønnes og gør det muligt at forbedre karrierer, kompetencer og praksis.

Litteraturhenvisninger

Brule, J.; Séchaud, F. L'assurance qualité pour les entreprises: la future norme ISO 10015: un outil pour mettre en œuvre les normes de la famille ISO 9000. I: *La qualité en formation professionnelle*. Paris: AFNOR, 1997, 36-39.

Crozier, M. *L'acteur et le système*. Seuil, Paris, 1977.

Deming, E. W. *The New Economics for Industry, Government and Education*, Cambridge: MIT-Center for Advanced Engineering Study, 1993.

Dingus, V. R; Justice, R. Getting better faster: accelerating learning and improvement. i: *Performance Improvement Quarterly*, 1993, bind 3, nr. 6, 28-34.

Dubar, C et al. *Les dispositifs de gestion dans le processus de globalisation: Communication for the Globalisation*. Managerial Competence and Organisational Learning conference, Budapest , 8.-9. oktober 1998.

Ichinowski, C.; Shaw, K.; Prennushi, G. *The impact of human resource management practices on productivity: Competitiveness in the Global Steel Industry*. (Arbejdsrapport 104). New York: Sloan Foundation & American Steel and Iron Steel Institute, 1994.

11. Humankapital: kommentarer til muligheden for og ønsket om at skabe en international rapporteringsstandard. Det italienske eksempel.

Stefano Zambon

11.1. Indledning

Redegørelsen for en virksomheds menneskelige ressourcer i de officielle beretninger er et spørgsmål, der i dag indgår i en større debat om regnskabs- og rapporteringsformers effektivitet og relevans. I de senere år har et af de vigtigste elementer i undersøgelser vedrørende regnskab og ledelse været en omfattende eftersøgning efter passende redskaber, der kan registrere et firmas værdier og dets nye værdikilder. Faktisk hersker der i videnskabelige kredse og i erhvervskredse stor enighed om, at værdiskabelsesprocessen i virksomhederne er ved at ændres, og at værdien af en virksomheds resultater ikke kan beskrives i tilstrækkelig grad med de traditionelle finansielle måleredskaber. Således har nye begivenheder på såvel makro- som mikroplan, såsom indførelsen af den papirløse økonomi, vidensamfundet, den servicebaserede økonomi og de teknologiske fremskridt, ligeledes grundigt undermineret det grundlag, hvorpå de traditionelle former for værdiberegning bygger. Navnlig ser regnskabssystemerne ud til at være særdeles utilstrækkelige, når det gælder værdiansættelse af *immaterielle aktiver*, herunder de aktiver, der vedrører *menneskelige ressourcer* (kompetencer, færdigheder og andre relevante elementer). Som bekendt opføres nogle af disse aktiver i balancen (erhvervede varemærker, intellektuel ejendomsret, konsolideringsgoodwill), men størstedelen af dem – såsom menneskelige ressourcer - ligger uden for rammerne for, hvad der vises i et rigtigt regnskab ⁽⁴⁵⁾.

Inden for selve organisationsledelsen er man ved at finde sig til rette med, at immaterielle, ikke-økonomiske og menneskelige faktorer spiller en større rolle. Derfor lægges nye teoretiske og funktionsmæssige opgaver over på regnskabet med henblik på fremlæggelsen og forståelsen af de mange sider af vore dages virksomhedsresultater. *The balanced scorecard* af Norton og Kaplan (1992) er et af de første og mest kendte forsøg på at give et billede af de

⁽⁴⁵⁾ Det er interessant at bemærke, at formanden for US Federal Bank, Allan Greenspan, i august 1999 pegede på den regnskabsmæssigt dårlige håndtering af udgifter til software- og informationssystemer i finansielle regnskaber som et af de hovedelementer, der har båret ansvaret for de usædvanligt høje kurs/indtjeningsforhold for virksomheder i USA i de seneste år. Hvis sådanne omkostninger behandles som periodeudgifter, vil det give en for lav værdi af både firmaets overskud og dets nettoværdier.

forskellige aspekter ved en virksomheds aktiviteter (se fig. 23), men siden er der opstået nye og mere avancerede præsentationsformer. Det ser ud, som om den traditionelle opfattelse af selve begrebet værdi er på vej ud, idet begrebet her hovedsagelig kædes sammen med finansielle, kortfristede variabler, som udelukkende er orienteret mod aktionærernes interesser.

På grundlag af en samlet betragtning af de ovennævnte forhold – de traditionelle regnskabssystemers mangelfuldhed, hvad angår præsentation af immaterielle aktiver, og erkendelsen af, at en virksomheds aktiviteter har mange dimensioner – er der blevet foreslået et nyt koncept, hvis formål er at tage højde for de problemstillinger, som optræder i vor tids ændrede økonomiske og teknologiske vilkår. Konceptet er *intellektuel kapital*, som i disse år er begyndt at få stigende international opmærksomhed.

Uanset de forskellige definitioner og metoder til måling af intellektuel kapital, der er foreslået, synes ingen eksperter på området at være i tvivl om, at menneskelige ressourcer bør anerkendes som en væsentlig bestanddel af en organisations intellektuelle kapital. Med andre ord lader det til at være en almindelig opfattelse, at en af de grundlæggende »ingredienser« i en virksomheds intellektuelle kapital er værdien og karakteren af dens medarbejdere. På sin vis ser det ud til, at kredsen er sluttet. *Efter tyve år, hvor vurderings- og rapporteringsproblemerne i forbindelse med menneskelige ressourcer har fået alt for lidt opmærksomhed, står vi nu over for en slags genopblomstring af det såkaldte menneskelig ressourceregnskab under en anden, begrebsmæssigt bredere overskrift, nemlig intellektuel kapital.*

Formålet med dette indlæg er at undersøge spørgsmålene forbundet med etableringen af en finansiell regnskabsstandard, der tager højde for menneskelige ressourcer og intellektuel kapital, og forsøgsvis at belyse alternative veje, hvorigennem disse særlige aktiver kan få en mere udbredt anerkendelse i virksomheders officielle årsberetninger. I den henseende vil vi benytte Italien som eksempel, hvor elementer med tilknytning til menneskelige ressourcer i stadig højere grad fremlægges i ad hoc-dokumenter, som gør rede for den sociale og/eller miljømæssige virkning af en virksomheds aktiviteter. Til dette formål gives en indholdsanalyse af de italienske social- og miljørapporter for at vise den stigende interesse, der er i virksomhederne for at præsentere og gøre rede for finansielle og informationsmæssige variabler i forbindelse med menneskelige ressourcer og intellektuel kapital.

Indlægget vil forme sig således: I det næste afsnit vil vi kort følge udviklingen af menneskelig ressourceregnskab fra 1960'erne og frem til i dag. Efter dette korte tilbageblik vil vi indkredse nogle af de grundlæggende, men åbne, spørgsmål vedrørende den seneste stigende interesse for menneskelig ressourceregnskab. Derefter vil vi undersøge vor tids mest betydningsfulde regnskabsstandardmodeller for at bedømme, om de – i deres nuværende form – giver mulighed for at anerkende menneskelige ressourcer som et aktiv i virksomheders regnskabsaflæggelse. Vi vil derefter undersøge en alternativ måde at fremlægge disse særlige aktiver på i andre virksomhedsdokumenter, såsom social- og/eller miljørapporter, og præsentere de generelle træk ved denne praksis, som anvendes mere og

mere i italienske virksomheder. Indlægget slutter med behandlingen af nogle afsluttende spørgsmål og betragtninger omkring fremtidens forskning og politiske beslutninger på området.

11.2. Menneskelig ressourceregnskab – udviklingen gennem historien

Ifølge Flamholtz (1999, s. 1-3) er udviklingen af menneskelig ressourceregnskab foregået i fem synlige faser.

- Den første udviklingsfase, fra 1960 til 1966, var kendetegnet ved en interesse for menneskelig ressourceregnskab og ved dannelsen af grundbegreber inden for menneskelig ressourceregnskab ud fra teoretiske modeller. Udviklingen af menneskelig ressourceregnskab sættes i gang med inspiration fra forskellige kilder, herunder den økonomiske teori om humankapital, organisationspsykologers interesse for ledelseseffektivitet og det dengang nye menneskelig ressource-perspektiv.
- Den anden fase, fra 1966 til 1971, var perioden, hvor akademisk grundforskning udviklede og vurderede gyldigheden af modeller til måling af prisen for menneskelige ressourcer (såvel anskaffelses- som genanskaffelsesværdi) og værdien af disse (såvel pengemæssig som ikke-pengemæssig). Det var også i denne periode, der blev udført forskning med henblik på at formulere den aktuelle og potentielle anvendelse af menneskelig ressourceregnskab. Der var desuden enkelte forsøg med anvendelse af menneskelig ressourceregnskab i rigtige organisationer.
- Den tredje udviklingsfase af menneskelig ressourceregnskab, som går fra 1971 til 1976, var en periode med en hastigt voksende interesse for menneskelig ressourceregnskab. Det medførte en hel del akademisk forskning over hele verden (se for eksempel the American Accounting Association's to udvalg for menneskelig ressourceregnskab i 1971-72 og 1972-73). I denne periode var der ligeledes flere forsøg med at anvende dette regnskab i erhvervsvirksomheder.
- Den fjerde fase af udviklingen af menneskelig ressourceregnskab, fra 1976 til 1980, var en periode med faldende interesse både på det teoretiske plan og på virksomhedsplan. En af årsagerne til den dalende interesse var, at størstedelen af den relativt enkle indledende forskning var fuldført. Kun nogle få større forsøg var blevet ført ud i livet.
- Femte fase, som strækker sig fra 1980 og op til i dag, har været starten på en tilbagevendende interesse for teorien om og anvendelsen af menneskelig ressourceregnskab. Siden 1980'erne har der været et stigende antal af nye betydningsfulde undersøgelser.

Som nævnt ovenfor er den seneste udvikling forbundet med udviklingen af en videnskabelig og erhvervsmæssig interesse i intellektuel kapital på virksomhedsplan. Det er nok for tidligt at tale om en ny, særskilt fase (som ville være den sjette fase ifølge Flamholtz's typologi). Det står

dog temmelig klart, at menneskelig ressourceregnskab er en væsentlig bestanddel af den seneste udvikling, og at vi bliver nødt til at forholde os til det i de kommende år.

11.3. En række åbne spørgsmål omkring en regnskabsmæssig anerkendelse af menneskelige ressourcer

Som allerede nævnt er vi vidner til en ny fase i den økonomiske udvikling, som er karakteriseret ved vedvarende nyskabelse, udbredelsen af digital teknologi og kommunikationsteknologi, relevansen af netværksprægede organisationsformer samt udbredelsen af bløde, immaterielle og menneskelige faktorer. Den såkaldte nye eller immaterielle økonomi er det miljø, organisationer skal fungere i i dag. Mange forskere og institutioner (Europa-Kommissionen, US Brookings Institution, OECD) har rettet opmærksomheden mod de økonomiske og erhvervsmæssige følger af den immaterielle økonomi. I denne nye sammenhæng har vi allerede peget på, at innovative opfattelser af velstand, som f.eks. vedrører intellektuel kapital, relationskapital og organisatorisk kapital, er på vej frem, mens gamle begreber – f.eks. humankapital – får en ny betydning på det begrebsmæssige og det praktiske område.

Denne nye epoke har dybtgående følger for virksomhedernes rapportering. Siden 1990'erne har standardskabere rundt om i verden kæmpet med problemer omkring præsentation og værdiansættelse af de immaterielle aktiver, og debatten lader til at fortsætte. Parallelt hermed er virksomheder – navnlig i de skandinaviske lande – begyndt at udarbejde rapporter, som afviger fra de traditionelle økonomisk orienterede rapporter. Disse rapporter kan have forskellige navne (intellektuel kapitalrapport, rapport om immaterielle aktiver) og anvende forskellige indikatorer, men fælles for dem alle er, at de forsøger at gå ud over den økonomiske dimension for på denne måde at identificere og give et billede af de nye værdifremmere af immateriel karakter – som uvægerligt også omfatter menneskelige ressourcer – der vil kunne muliggøre en langsigtet bæredygtig vækst i virksomheden. Denne praksis breder sig nu fra de skandinaviske til andre lande.

Mens denne betydningsfulde udvikling finder sted inden for virksomhedsrapportering – og også indebærer en »ny« anerkendelse af humankapital – melder der sig efterhånden en række grundlæggende spørgsmål som følge heraf. De kan opsummeres på følgende måde.

Hvorfor humankapitalrapportering nu?

Det er let at svare på. De hurtige og dybtgående ændringer inden for økonomien, der finder sted i de mest industrialiserede lande, trækker i retning af en anerkendelse af nye værdifremmere. Især i videnbaserede virksomheder er de menneskelige ressourcer helt klart de mest relevante aktiver. I den henseende vil virksomhedsrapportering i den nye økonomi kræve en anderledes regnskabsmodel, som også kan omfatte humankapital.

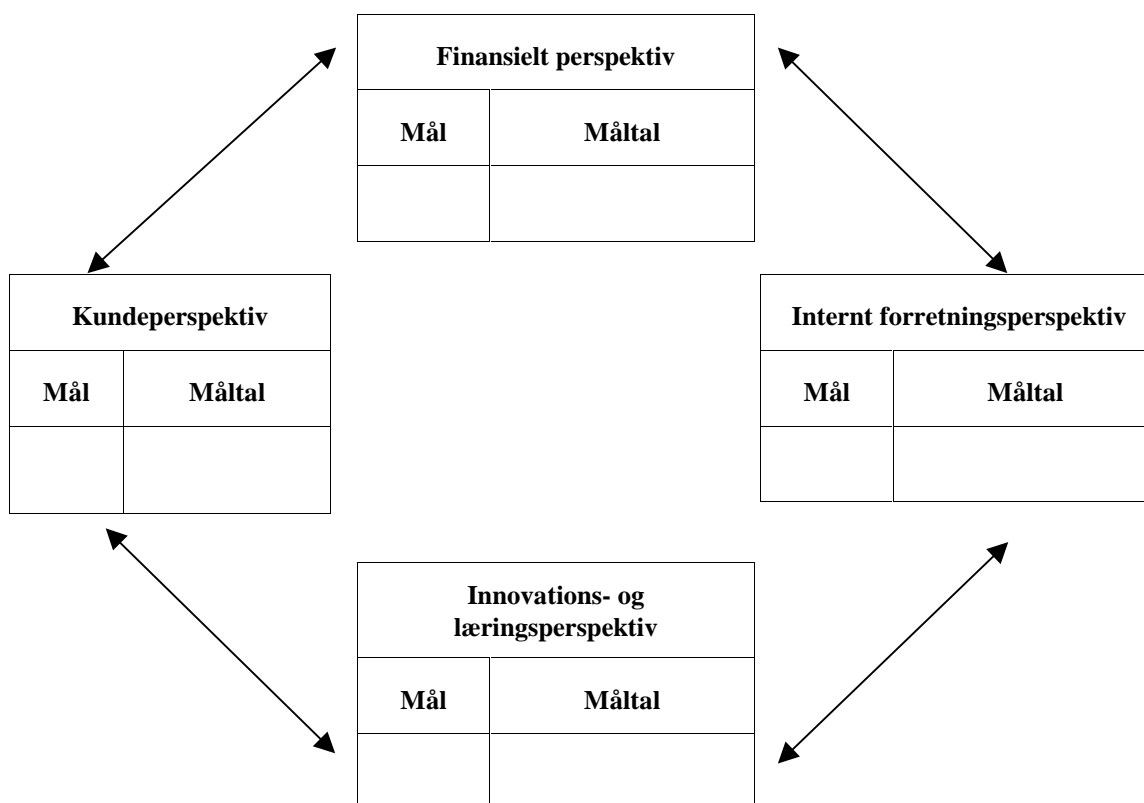
Hvem henvender humankapitalrapportering sig til?

Dette er et mere kompleks spørgsmål af generel karakter, som kan opdeles i to indbyrdes forbundne spørgsmål: »Hvem er de tilsigtede brugere af humankapital- eller intellektuel kapitalrapporter?« og »Hvilket mål kan de tilsigtede brugere forfølge med disse rapporter?« Der ser ikke ud til at kunne gives et umiddelbart svar på det første spørgsmål. Hvis svaret er »kun fagforeninger«, vil jeg ikke tro, at den fornyede interesse for humankapitalrapportering holder ret længe. Et andet svar kunne være, at humankapitalrapporter også har interesse for investorer og aktionærer, fordi disse dokumenter – og dette vil være et muligt svar på det andet spørgsmål – vil kunne give vigtige oplysninger om virksomhedens vækst og dens bæredygtighed på lang sigt, især hvis denne vækst i høj grad bygger på medarbejdernes kompetence og kvalifikationer. Dette vil imidlertid kræve, at aktionærerne og investorerne på systematisk vis er opmærksomme på og fortolker humankapitalen som en grundlæggende variabel til forudsigelse af den fremtidige udvikling i virksomheden. Investorer og aktionærer skal med andre ord »lære« også at værdsætte og medregne variabler for humankapital (og for intellektuel kapital) i deres bedømmelsessystemer. Måske bør de, der går ind for udarbejdelse af humankapitalrapporter (og intellektuel kapitalrapporter) også se på spørgsmålet vedrørende deres tilsigtede »brugbarhed«, som ofte er noget, der forudsættes, men egentlig aldrig tages alvorligt i betragtning og tilkendegives. På nuværende tidspunkt er disse to ting stadig et åbent spørgsmål.

Intern eller ekstern rapportering om humankapital?

Forestiller vi os kun en ekstern humankapitalrapport (eller mere generelt, en intellektuel kapitalrapport), eller bør vi også fremme udarbejdelsen af interne rapporter om dette emne? Eller måske skal vi kun have rapporter om humankapital til internt brug og, når vi så har samlet nok erfaringer fra disse, begynde at udarbejde dem også til eksternt brug? For øjeblikket forekommer det mest sandsynligt, at der først og fremmest udarbejdes rapporter til eksternt brug, selv om mange virksomheder er begyndt at inddrage variabler vedrørende menneskelige ressourcer i deres ledelsesrapporter, bl.a. for at kunne foretage mere omfattende og bevidste evalueringer af ledelsesresultaterne. Denne proces har fundet støtte via udbredelsen af redskaber som det førnævnte *balanced scorecard* (Norton og Kaplan, 1992) i virksomhederne, som også indeholder informationer om virksomhedens humankapital under innovations- og læringsperspektivet (se fig. 23).

Figur 23: The balanced scorecard (Norton og Kaplan, 1992)



En supplerende rapport om humankapital eller et særligt afsnit i de finansielle rapporter?

Det er et ret ømtåleligt spørgsmål af betydning for en virksomheds vellykkede frembringelse af information om humankapital. I dag offentliggør mange virksomheder allerede information og data om menneskelige ressourcer i deres årsberetninger. Disse oplysninger indgår som regel i det afsnit i beretningen, som betegnes ledelsens redegørelse og analyse. Hvis disse oplysninger skulle fremlægges systematisk og i udvidet form i virksomhedsberetninger, ville vi imidlertid være nødt til at ændre på de nationale regnskabslove og indføre en forpligtelse til at offentliggøre denne information om humankapital (eller intellektuel kapital). På nuværende tidspunkt ser det ikke ud til, at det bliver let at gennemføre en sådan generel ændring.

Udarbejdelse af en særskilt *ad hoc*-rapport, som kun omhandler virksomhedens humankapital - eller mere bredt dens intellektuelle kapital - ville selvfølgelig fremhæve disse variabler mere og gøre dem synlige på en anden måde. På den anden side vil det sandsynligvis ikke medvirke til at få flere virksomheder til at fremlægge information om deres humankapital eller intellektuelle kapital, hvis der skal udarbejdes en særskilt rapport.

Hvor skal reglerne komme fra?

Vil det være mest hensigtsmæssigt at regulere humankapitalrapportering og dennes indhold gennem lovregler, en regnskabsstandard, en række retningslinjer, en henstilling eller en meddelelse fra Den Internationale Standardiseringsorganisation (ISO)? Hver enkelt af disse muligheder vil tydeligvis medføre problemer, hvad den verdenspolitiske rækkevidde og håndhævelsen angår. For eksempel ville der ikke være problemer med at håndhæve lovregler på grund af disses karakter. Imidlertid har de instanser, som kan udstede lovregler, som regel en national rækkevidde, dvs. stater eller lignende, og følgelig gælder disse regler ikke uden for de respektive nationale områder. En vigtig undtagelse er naturligvis Europa-Kommissionen, som kunne spille en vigtig rolle ved fastsættelse af internationalt godkendt lovgivning på området. I den anden ende af spektret finder vi en slags markedsbestemte regler, dvs. standarder, som er fastsat af markedet. Et eksempel på sådanne regler er ISO's kvalitetsstandarder (f. eks. ISO 9000, ISO 14000 osv.) Disse regler har den fordel, at de er internationalt accepteret og anerkendt af virksomheder og erhvervslivet, men der findes ingen redskaber til at håndhæve dem globalt, ikke engang nationalt.

Skal et krav om rapportering om personaleuddannelse være det samme som et krav om rapportering om humankapital?

Et særligt spørgsmål drejer sig om, hvorvidt en regel om fremlæggelse af information om og vurdering af personaleuddannelsesaktiviteter nødvendigvis skal være indeholdt i en bredere standard for humankapitalrapportering, eller om en sådan regel kan stå alene. I princippet ville det være mere konsekvent at have særskilte og omfattende regler for begge områder (uddannelse og humankapital). I praksis kan man dog ikke se bort fra, at det vil være langt nemmere at nå frem til en standard for virksomhedsrapportering om humankapital gennem en trinvis proces, hvor rapporteringsregler om uddannelsesaktiviteter kunne være det første skridt i denne retning.

Revision af humankapitalrapporter?

Et andet specielt, men vigtigt spørgsmål drejer sig om revision af rapporter om humankapital og intellektuel kapital. Hvem skal revidere disse dokumenter og efter hvilke procedurer og regler? At foretage en revision kræver jo, at man på forhånd har et sæt klare og godkendte principper for udfærdigelse af disse rapporter og verifikation af dem. Hvem skal desuden attestere pålideligheden af oplysningerne om humankapital? Hvem skal attestere, at de fremtidige revisorer af humankapitalrapporter er kompetente? Dette er tydeligvis et meget åbent spørgsmål.

11.4. Nuværende regnskabsstandarder og humankapitalrapportering

Vi vil nu ganske kort rette opmærksomheden mod spørgsmålet, hvorvidt anerkendelsen af humankapital er forenelig med vore dages regnskabsstandarder. Vi vil i særlig grad undersøge definitionerne af et aktiv, således som de formuleres af de mest indflydelsesrige standardskabere, for at få bekræftet, at det er muligt at foretage en påvisning af humankapital inden for rammerne af de nuværende regnskabsregler.

Ifølge den amerikanske *Statement of Financial Accounting Concepts* nr. 6 (SFAC 6, december 1985), »er aktiver et muligt fremtidigt økonomisk udbytte, som erhverves eller kontrolleres af en bestemt aktør som resultat af tidligere transaktioner eller hændelser« (stk. 25). De poster, der kan betegnes aktiver, kaldes almindeligvis økonomiske ressourcer.

Ifølge *IASC's (International Accounting Standards Committee) Framework* (juli 1989) »er et aktiv en ressource, der kontrolleres af virksomheden som et resultat af tidligere hændelser, og hvorfra der forventes at tilflyde virksomheden et fremtidigt økonomisk udbytte« (stk. 49). »Det fremtidige økonomiske udbytte, der er indeholdt i et aktiv, er det potentiale, der direkte eller indirekte vil medvirke til, at der strømmer kontanter, eller hvad der svarer til kontanter, til virksomheden. Potentialet kan være et produktionspotentiale, som er en del af virksomhedens driftsaktiviteter« (stk. 53).

Ifølge Det forenede Kongeriges redegørelse for principper for regnskabsaflæggelse (december 1999), som stadig er på høringsstadiet, »er aktiver rettigheder eller anden adgang til fremtidige økonomiske goder, som kontrolleres af en aktør som følge af tidligere transaktioner eller hændelser« (stk. 3.5). Kontrol betyder i denne sammenhæng evnen til at erhverve det økonomiske udbytte og begrænse andres adgang hertil.

Til trods for at de ovennævnte definitioner begrebsmæssigt set ikke hindrer en anerkendelse af menneskelige ressourcer som aktiver, udelukker alle tre normdannende kilder vedrørende regnskab generelt, at menneskelige ressourcer betragtes som aktiver på balancen. Den eneste undtagelse er fodboldbranchen, hvor værdien af spillerne klart anerkendes i holdenes balancer og afskrives over kontraktens løbetid. Et vanskeligt punkt i den ovennævnte definition er formuleringen »kontrol af ressourcen og det fremtidige økonomiske udbytte heraf«. Medmindre vi tillader slaveri, kan en virksomheds kontrol over personer ikke være total og uproblematisk, sådan som det kræves i henhold til begrebet »et aktiv«.

Et andet interessant punkt er den forskel, standardskaberne opererer med, mellem de to begreber *vedligeholdelse af finansiel kapital* og *vedligeholdelse af fysisk kapital*. Det er nødvendigt at foretage et valg mellem disse to begreber, hvis der skal etableres en målestok, ud fra hvilken man kan måle, hvornår der er opnået et overskud i et givet år. Ifølge den amerikanske *SFAC 6* »findes der to hovedbegreber i forbindelse med vedligeholdelse af kapital, som begge kan måles enten i penge eller i konstant købekraft: begrebet *finansiel kapital* og begrebet *fysisk kapital*«. Sidstnævnte »udtrykkes ofte som vedligeholdelse af

driftskapacitet, det vil sige vedligeholdelse af en virksomheds muligheder for at levere et konstant udbud af varer og tjenesteydelser« (stk. 71).

Ifølge *IASC's Framework*, vedrørende begrebet *vedligeholdelse af finansiel kapital*, »er der kun opnået overskud, hvis nettoaktivernes finansielle (eller pengemæssige) beløb ved afslutningen af en periode overstiger nettoaktivernes finansielle (eller pengemæssige) beløb ved periodens begyndelse efter fradrag af ethvert bidrag til eller fra ejerne i løbet af perioden«. Med hensyn til begrebet *vedligeholdelse af fysisk kapital* »er der kun opnået overskud, hvis virksomhedens fysiske produktionskapacitet (eller driftskapacitet) (eller de ressourcer eller økonomiske midler, der er nødvendige for at opnå denne kapacitet) ved slutningen af en periode overstiger den fysiske produktionskapacitet ved periodens begyndelse efter fradrag af ethvert bidrag til eller fra ejerne i løbet af perioden« (stk. 104, punkt a).

Ovennævnte definitioner tyder på, at en anerkendelse af menneskelige ressourcer som et virksomhedsaktiv vil kræve, at man vælger begrebet *vedligeholdelse af fysisk kapital*. I betragtning af at vi her begiver os ind på et område af immateriel karakter, vil der være behov for en ny begrebsmålestok til identificering af overskud, nemlig *vedligeholdelse af menneskelig eller intellektuel kapital*, men denne nyudvikling er endnu ikke opstået hos de mest relevante standardskabere på regnskabsområdet.

11.5. Fremstilling af menneskelige ressourcer: de italienske social- og miljørapporter

I Italien er der endnu ingen virksomheder, der offentliggør en humankapitalrapport eller intellektuel kapital-rapport. Selv om der ikke er direkte tale om humankapital og/eller intellektuel kapital i praksis, er der imidlertid visse tydelige tegn på, at der er en ændring på vej.

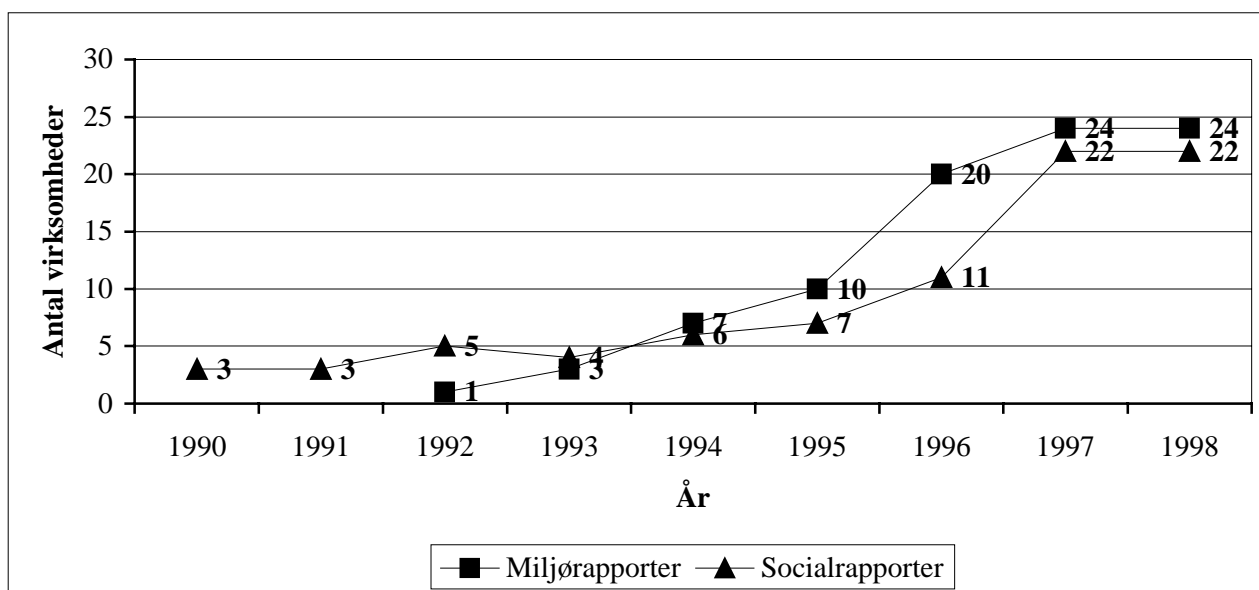
En ny form for »virksomhedens sociale ansvar« – som også gælder respekt for miljøet – lader også til at brede sig i italienske sammenhænge. Ifølge denne nye følsomhed hos virksomhederne har en virksomhed også relevante ikke-økonomiske forpligtelser at leve op til: Dens forretningsinteresser kan på lang sigt ikke være forskellige fra de sociale interesser og er ligeledes forbundet med de samfundsgoder, som virksomheden bidrager til produktionen af, og som den til gengæld nyder godt af i, hvad man kan kalde en retfærdig cirkel. Derfor er denne nye sociale og miljømæssige bevidsthed ikke i modstrid med virksomhedens traditionelle finansielle mål, men den sætter grænser for de beslutninger, der tages i virksomheden, ved at tage hensyn til både sociale emner, hvor de ansatte udgør en betydelig del, og til miljøet og mere generelt til livskvaliteten i det menneskelige samfund.

Siden anden halvdel af 1990'erne har behovet for, at en virksomheds resultater på det sociale, det miljømæssige og det finansielle område indgår i samlede betragtninger, ført til, at der også i Italien – som andre steder – er indledt en rapportering om sociale og miljømæssige forhold.

Derfor er et stigende antal virksomheder i overensstemmelse med denne nye »følsomhed i virksomhederne« begyndt at udarbejde social- og miljørapporter på frivillig basis (jf. bilag A).

Disse rapporter bliver navnlig udarbejdet af lokale offentlige forsyningsselskaber (ACEA, AEM), kooperative organisationer (AGAC, COOP) og tidligere statsejede virksomheder (Eni Group, Telecom Italia). For et stort antals vedkommende er dette noget forholdsvis nyt, selv om antallet af virksomheder er stadig stigende (1996-1998) (jf. fig. 24).

Figur 24: Antal miljø- og socialrapporter i Italien efter offentliggørelsesår



Ved udarbejdelse af miljørapporter følger de italienske virksomheder:

- EU-reglerne, dvs. miljømærkeforordningen, BS 7750 om miljøstyring og EMAS Miljøredegørelser (*EMAS forordning 1836/93*), som omhandler udformning af miljørapporter, miljøstyring og miljørevision;
- ISO-standarderne, dvs. ISO 14000 vedrørende miljøhensyn og vurdering af resultater.
- retningslinjer offentliggjort af FEEM - *Fondazione ENI Enrico Mattei* (ENI Foundation Enrico Mattei), som desuden har nedsat en arbejdsgruppe om »miljøindikatorer og miljøregnskabssystem«.

Italienske socialrapporter udarbejdes i overensstemmelse med følgende standarder:

- Modellen foreslået af Det Europæiske Institut for Socialrapporter (IBS – *Istituto Europeo per il Bilancio Sociale*). Sammenlignet med de løsningsmodeller, der er foreslået i det franske sociale regnskab (*bilan sociale*) og den tyske *Sozialbilanz-Praxis*, tager de nyskabelser, der introduceres i denne model, højde for både virksomhedens etiske og

sociale værdiopgørelse (som her formelt er indeholdt i virksomhedens socialrapport) og til rapportens udformning (bestående af fire dele: virksomhedens identitet, værditilvæksten, sociale relationer og det sociale regnskab). Et stort antal virksomheder i Italien er i gang med at indføre retningslinjerne fra IBS-modellen.

- *The Social Accountability (SA) 8000*, som blev offentliggjort af Cepaa (Council for Economic Priorities Accreditation Agency) i oktober 1998, og som drejer sig om revision af den »sociale regnskabspligt« eller med andre ord en virksomheds etiske »ståsted« og sociale ansvarlighed. Hele systemet af markedsstyrede, internationale standarder, dvs. ISO 9000 vedrørende kvalitetssystemet, ISO 14000 vedrørende respekten for miljøet og nu også SA 8000, har til formål at hjælpe firmaerne til en større troværdighed på markedet og større effektivitet. Især SA 8000-certificeringen vil kunne styrke et firmas image som en åben og dynamisk organisation, der stræber efter at opnå etiske og sociale mål, som ligger ud over de traditionelle finansielle mål.

Det skal påpeges, at der for første gang i Italien er blevet foretaget en revision af den sociale rapport for 1998 for virksomheden ACEA. Denne »verifikationserklæring« – som den kaldes – er sammensat af de revisionsprincipper, der er anvendt ved revisionen, og af revisionsberetningen. Førhen indeholdt miljørapporterne en revisionspåtegning i et ret stort antal virksomheder (jf. bilag C, *Revision og supplerende oplysninger*). Det skal også bemærkes, at revisionen af ACEA's socialrapport tydeligt henviser til ovennævnte internationale standard SA 8000.

I lyset af den ovenfor omtalte udvikling i Italien er der gennemført en empirisk undersøgelse med det formål at undersøge det reelle indhold af social- og miljørapporter, som udarbejdes af italienske virksomheder, og konstatere, om disse rapporter indeholder nogen væsentlig information vedrørende humankapital og intellektuel kapital.

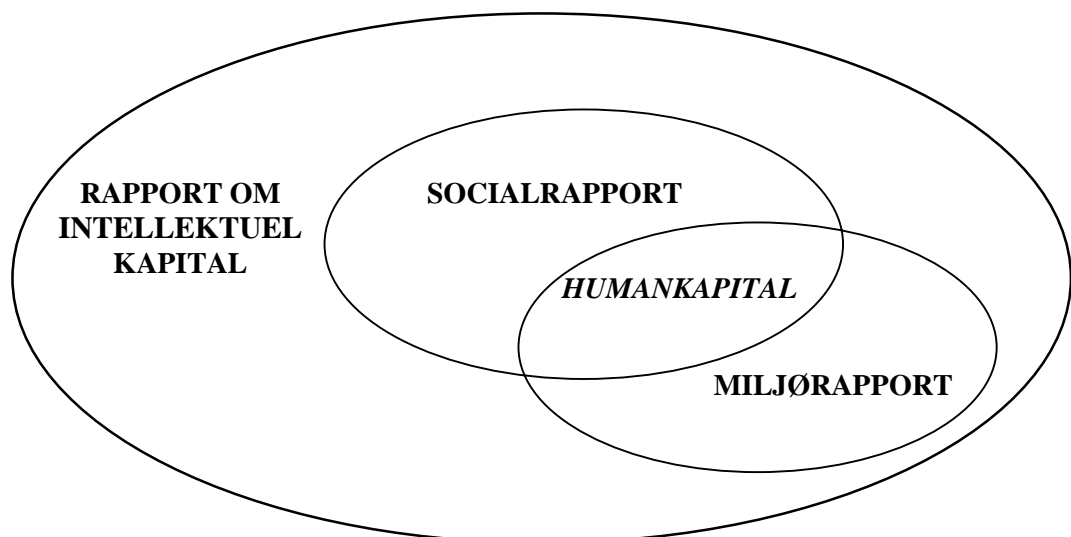
Den første undersøgelsesfase krævede en identifikation af de virksomheder, der udarbejder social- og miljørapporter (jf. bilag A). Dette har taget en del tid, idet der ikke forefandt en omfattende offentlig liste over virksomheder, der udarbejder disse dokumenter. Derefter er samtlige social- og miljørapporter, som er udfærdiget af italienske aktører (hhv. 25 og 27 rapporter) blevet undersøgt og indholdet standardiseret og sammenlignet. Informationerne i rapporterne er først blevet opdelt i hovedområder (jf. bilag B og C). Der er identificeret syv hovedemner i de informationer, der optræder i begge typer rapporter, nemlig: *menneskelige ressourcer, finansielle variabler, processer, kunder, revision og supplerende oplysninger, respekt for miljøet og teknologi*. Hvert emneområde er opdelt i kvalitative klasser, dvs. *variabler*, som er blevet målt ved hjælp af kvantitative eller kvalitative *ad hoc-indikatorer*, som virksomhederne selv har fastlagt. Hver enkelt variabel er undersøgt med hensyn til, hvor ofte den optræder i de forskellige virksomhedsrapporter. I bilag B og C er der kun taget højde for og medtaget variabler, der optræder mindst tre gange i forskellige rapporter. Emneområderne er opstillet efter, hvor hyppigt variablerne i hvert område optræder i alt i rapporterne.

Det samlede antal observationer ud fra variabler i socialrapporter med en hyppighed ≥ 3 er 1.065 (heraf 678 observationer med forbindelse til variabler vedrørende menneskelige ressourcer), mens det samlede antal observationer ud fra variabler i miljørapporter med en hyppighed ≥ 3 er 483 (heraf 82 observationer med forbindelse til variabler vedrørende menneskelige ressourcer).

Det første betydningsfulde resultat har været, at mange af de variabler, som de italienske social- og miljørapporter er sammensat af, også er grundlæggende bestanddele i rapporterne om intellektuel kapital. Den opmærksomhed, som tildeles menneskelige ressourcer, kunder, interne processer, produktion og distribution med en høj værditilvækst samt miljøpåvirkning, kan også findes i de rapporter om intellektuel kapital, som udarbejdes af skandinaviske virksomheder.

Skønt social- og miljørapporternes overordnede formål er forskellige, viser det sig overraskende nok, at tre områder er fælles for begge typer rapporter (menneskelige ressourcer, processer, finansielle variabler), mens de fire andre er specifikke for en af typerne: kunder for socialrapporter; revision og supplerende oplysninger, respekt for miljøet og teknologi for miljørapporterne. Forekomsten af mange overlappende oplysninger tyder på, at forskellen mellem socialrapporter og miljørapporter er lille, dvs. at virksomhedens påvirkninger af miljøet behandles i socialrapporterne, og virksomhedens menneskelige ressourcer og sociale effekt behandles i miljørapporterne. Vi kan således fremstille forbindelsen mellem rapporter om intellektuel kapital, socialrapporter og miljørapporter og humankapitalvariablerne i Italien som vist i figur 25.

Figur 25: Det empiriske forhold i Italien mellem rapporter om intellektuel kapital, socialrapporter, miljørapporter og humankapital



Bilag B viser mere detaljeret, hvilke informationer der oftest offentliggøres i italienske socialrapporter. Hvad specielt de menneskelige ressourcer angår, har dette område et stort antal variabler og indikatorer og er det, der udløser det største antal informationer i de

italienske socialrapporter. Variablerne har både interne (f. eks. antal medarbejdere, anciennitet, uddannelse) og eksterne konnotationer (f. eks. sociale aktiviteter i virksomheden, beskrivelse af sociale/virksomhedsmæssige sammenhænge) med en stor spredning af observationer, selv om vi – som tidligere nævnt – har regnet med en hyppighed i rapporterne på mindst tre. En interessant variabel på dette område, som dog ikke fremgår af analysen, fordi hyppigheden er mindre end tre, er det *sociale budget*. Dette nye stykke papir ses for allerførste gang i rapporten fra Zanussi Metallurgica – Electrolux Group og indeholder de sociale hovedmål og -principper, som skal fungere som retningslinjer for virksomheden i dens sociale indsats og ved udarbejdelsen af den sociale rapport. Især listen over mål på kort og mellemlang sigt har til formål at styrke forholdet mellem virksomheden og lokalsamfundet (f.eks. uddannelse, kvinders beskæftigelse, aftaler med underleverandører, kvalitetsforøgelse, sikkerhed på arbejdspladsen). Disse årlige mål er resultat af en analyse- og forhandlingsproces, som er foregået mellem virksomheden og repræsentanter for lokalsamfundet.

Bilag C giver til gengæld et overblik over de mest hyppige oplysninger i italienske miljørapporter. Med hensyn til menneskelige ressourcer tyder det lavere antal af variabler og indikatorer sammenlignet med de sociale rapporter på, at virksomhederne er tilbøjelige til at opfatte den slags oplysninger som i højere grad hørende til de sidstnævnte rapporter. Det ser ud til, at virksomheder, der udarbejder både socialrapport og miljørapport, lader oplysninger om humankapital indgå i den førstnævnte. Ikke desto mindre er den samlede rapporteringshyppighed af variabler vedrørende menneskelige ressourcer i de italienske miljørapporter stadig den næststørste efter oplysninger om processer.

Ud fra analysen af den aktuelle situation i Italien er der tilsyneladende overensstemmende elementer, der viser, at selv om vejen til rapportering om humankapital og intellektuel kapital i Italien stadig er lang, sker der fremskridt på området via udbredelsen af social- og miljørapporter med en stærk orientering i retning af humankapital og intellektuel kapital. Analysen af italienske social- og miljørapporter har imidlertid også afsløret to vigtige forhold: Der er stor spredning i oplysningerne, hvilket kræver en eller anden form for standardisering for at gøre indikatorerne mere sammenlignelige og højne kvaliteten; samtidig viser der sig at være talrige oplysninger, der overlapper hinanden i de to forskellige slags papirer, hvilket styrker det ovennævnte behov for en harmonisering af disse to rapporteringsformer og klart nok også af deres oplysninger om humankapital og intellektuel kapital.

11.6. Debat og konklusion

Med hensyn til fremtiden for humankapitalrapportering melder der sig ud fra ovennævnte betragtninger en række konsekvenser og yderligere spørgsmål – som kan føjes til dem, der er blevet belyst tidligere (se afsnit 11.3).

På vej mod en spontan international harmonisering af rapportering om humankapital og intellektuel kapital og miljø- og social rapportering?

De italienske erfaringer viser, at rapporterne om humankapital og intellektuel kapital og social- og miljørapporterne har adskillige punkter til fælles. Dette skyldes, at nogle af de variabler, der behandles i disse dokumenter – såsom fremstillingen af egenskaber ved menneskelige ressourcer – i realiteten er de samme. Det er nok for tidligt at sige noget om, hvorvidt denne spontane tendens til en tilnærmelse mellem disse rapporter bliver international. Det italienske eksempel viser imidlertid, at rent praktisk er lighederne mellem disse rapporter mindst lige så store som forskellene.

Rapportering om humankapital og intellektuel kapital ved hjælp af proxy-variabler?

Det er ikke sandsynligt, at vi i den nærmeste fremtid bliver i stand til at finde et individuelt, altomfattende udtryk for en virksomheds humankapital og intellektuelle kapital, som kan sammenlignes med aktionærens aktier som udtryk for den finansielle kapital. I stedet er det sandsynligt, at vi vil fortsætte med at udtrykke en organisations humankapital og intellektuelle kapital gennem en række variabler, som derefter kan fortolkes som en række udtryk for den pågældende kapital.

Et problem i denne forbindelse er, at disse proxy-variabler ikke måles med samme målestok (som det er tilfældet med finansiell kapital). Dette styrker den konklusion, der blev draget tidligere, nemlig at det på nuværende tidspunkt ikke synes holdbart at angive en organisations humankapital eller intellektuelle kapital ved hjælp af konstruerede enheder, der anvender et enkelt tal.

På vej mod to forskellige fremstillinger af en organisations kapital i rapporter (og standarder herfor)?

En umiddelbar følge af de tidligere observationer er, at vi sandsynligvis kommer til at stå over for mindst to forskellige fremstillinger af virksomhedskapital: Den finansielle kapital vil blive angivet efter den sædvanlige traditionelle rapporteringsmetode bestående af balance, resultatopgørelse og redegørelse. Og humankapitalen og den intellektuelle kapital vil blive angivet med nyskabende former for rapportering. Følgelig er det også sandsynligt, at vi får brug for to forskellige sæt rapporterings- og revisionsstandarder. I denne sammenhæng kan det meget vel tænkes, at det ønskelige i at have en rapporteringsstandard for humankapital og intellektuel kapital før eller siden forvandler sig til et behov.

En nedefra-og-op-indfaldsvinkel til standardisering på dette område? Bedste virksomhedspraksis? Problemer med kvalitet og sammenlignelighed?

Ved en fastsættelse af en standard for humankapital (eller intellektuel kapital) melder sig allerførst problemet omkring kilden til dennes indhold. I betragtning af at det drejer sig om et nyt område, og i betragtning af den hidtidige mangel på en almindeligt accepteret teori, ser en nedefra-og-op-indfaldsvinkel til fastsættelse af en sådan standard – dvs. en indfaldsvinkel, der

bygger på bedste virksomhedspraksis – ud til at være den letteste og mest troværdige måde at gribe sagen an på. Denne metode åbner selvfølgelig for yderligere to spørgsmål, nemlig »hvordan udvælger man effektivt bedste virksomhedspraksis?« og »hvem kan foretage denne udvælgelse på den mest neutrale måde og under hensyntagen til den almene interesse?« Med disse to spørgsmål kan man igen forestille sig, at der kan opstå et problem med kvaliteten, hvilket er typisk for alle standarder, der konstrueres ud fra et pragmatisk grundlag. Hvis der endvidere udgives forskellige standarder for humankapitalrapportering i mange forskellige lande, vil det sandsynligvis skabe endnu et problem med sammenlignelighed og standardisering af den information om humankapital, som offentliggøres af organisationer, der opererer i udpræget nationale sammenhænge.

Et politisk legitimeringsproblem? Et håndhævelsesproblem?

Det andet af de to sidstnævnte spørgsmål – dvs. »hvem kan foretage udvælgelsen blandt bedste virksomhedspraksis på den mest neutrale måde og under hensyntagen til den almene interesse?« – ser ud til at være endnu mere problematisk og potentielt ødelæggende. Hvad dette angår, og her glemmer vi et øjeblik muligheden af nationale »løsninger«, findes der på internationalt plan adskillige officielle organer, som meget vel kunne fungere som standardskabere på dette område. For blot at nævne de mest relevante emner: the International Accounting Standards Committee (IASC), the International Organisation of Securities Commissions (IOSCO), Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udvikling (OECD), Den Internationale Standardiseringsorganisation (ISO), De Forenede Nationer (FN), Den Europæiske Union (EU). Når tiden er moden til oprettelse af en rapporteringsstandard for humankapital og intellektuel kapital, er det muligt, at tilstedeværelsen af så mange konkurrerende organer, som også er udtryk for forskellige former for autoritet, medfører en risiko for en indbyrdes magtkamp om at blive den, der udarbejder standarden på området.

Som en afsluttende bemærkning vil vi gerne erklære os enige med en af de store eksperter på området menneskelig ressourceregnskab, der udtaler:

»Desværre har hverken finansielt regnskab eller ledelsesregnskab reageret på denne ændring af forholdene. Der er heller ikke sket en begrebsmæssig omformulering af regnskabsparadigmet og den dermed forbundne måleteknologi, som kunne tage højde for denne økonomiske transformering. Fordi der fortsat anvendes måleredskaber, som ikke længere passer til nutiden, er der opstået uregelmæssigheder«. (Flamholtz, 1999, s. 350).

Vi er imidlertid også enige med den samme forfatter, når han bemærker at:

»Vi er på forkant med det, som stadig er et relativt nyt paradigme og en relativt ny måleteknologi, som vil få dybtgående virkninger på den måde, ledelsen foregår på i organisationer«. (Flamholtz, 1999, s. 5).

Sammen med andre erfaringer på området, især i de skandinaviske lande, giver de italienske social- og miljørapporter med deres signifikante indhold af variabler inden for humankapital og intellektuel kapital anledning til en moderat optimisme og tro på, at man også inden for

regnskabskredse snart føler behov for at tilpasse sig til de nye vilkår, virksomheder fungerer under, og for at finde frem til mere passende rapporteringsformer – som for eksempel rapportering om intellektuel kapital – som kan spore og dokumentere de innovative kilder til en virksomheds værdi, iblandt hvilke de menneskelige ressourcer uden tvivl fortsat vil spille en fremtrædende rolle.

Litteraturhenvisninger

Elements of financial statements: a replacement of FASB Concepts Statement No 3, incorporating an amendment of FASB Concepts Statement No 2 / FASB - Financial Accounting Standards Board. (FASB Concepts Statement, 6). Norwalk: FASB, 1985.

Flamholtz, E.G. *Human Resource Accounting*. 3. udg. Norwell: Kluwer Academic Publishers, 1999.

Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements / IASC - International Accounting Standards Committee. London: IASC, 1989.

Norton, David P.; Kaplan, Robert S. *The balanced scorecard: measures that drive performance*, Harvard Business Review, Januar-Februar 1992, bind 70, nr. 1: 71-79

Statement of Principles for Financial Reporting / ASB - Accounting Standards Board. London: ASB, 1999.

BILAG A – Italienske virksomheder, der udarbejder social- og miljørapporter

VIRKSOMHEDER	SEKTOR	REFERENCEÅR
Socialrapport:		
1. ACEA	Lokalt offentligt forsyningselskab	siden 1998
2. AEM	Lokalt offentligt forsyningselskab	1998
3. AGAC	Lokalt offentligt forsyningselskab	årligt siden 1996
4. Agip Petroli – Gela raffinaderi	Olie	årligt siden 1997
5. Agip Petroli – Leighorn raffinaderi	Olie	årligt siden 1997
6. Agip Petroli – Priolo raffinaderi	Olie	årligt siden 1997
7. Agip Petroli – Sannazzaro raffinaderi	Olie	årligt siden 1997
8. Agip Petroli – Taranto raffinaderi	Olie	årligt siden 1997
9. Agip Petroli – Venice raffinaderi	Olie	årligt siden 1997
10. A.M.SE.F.C. – Ferrara	Begravelsesforretning	årligt siden 1996
11. ASPIV	Lokalt offentligt forsyningselskab	1996; 1998
12. Popular Bank of Etruria and Lazio	Bankvirksomhed	årligt siden 1998
13. Cartiere Favini	Papirproduktion	1994; 1997
14. Cassa di Risparmio di Cento	Bankvirksomhed	årligt siden 1997
15. Coo.s.s Marche	Social- og sundhedstjenesteydelser	årligt siden 1996
16. Coop	Distribution (fødevarer)	årligt siden 1990
17. Coop Lombardia	Distribution (fødevarer)	årligt siden 1990
18. Cooperativa Murri	Ejendomsrådgivervirksomhed	årligt siden 1997
19. CoopFond	Bankvirksomhed	årligt siden 1997
20. Credito Valtellinese	Bankvirksomhed	årligt siden 1995
21. Enel (n.a.)	Elforsyning	kun i 1997
22. Enichem - Porto Marghera and Ravenna refineries (n.a.)	Kemisk industri/olie	kun i 1992
23. Enichem - Porto Marghera raffinaderi	Kemisk industri/olie	kun i 1995
24. Ferrovie dello Stato	Jernbanedrift	1994; 1995
25. Società Autostrade	Motorvejsselskab	årligt siden 1996
26. Telecom Italia	Telekommunikation	kun i 1997
27. Unicoop Firenze	Distribution (fødevarer)	årligt siden 1990
28. Unipol Assicurazioni	Forsikring	årligt siden 1992
29. Zanussi Elettromeccanica - Mel factory	Husholdningsartikler	kun i 1996
30. Zanussi Metallurgica - Maniago factory	Metallurgisk industri	kun i 1997
Miljørapport		
1. ACEA	Lokalt offentligt forsyningselskab	årligt siden 1998
2. AEM	Lokalt offentligt forsyningselskab	årligt siden 1997
3. AGAC	Lokalt offentligt forsyningselskab	årligt siden 1996
4. Agip	Olie	årligt siden 1996
5. Agip Petroli	Olie	årligt siden 1996
6. Ambiente	Miljøservice	årligt siden 1996
7. Antibioticos	Medicinalindustri	årligt siden 1995
8. Ausimont	Kemisk industri	årligt siden 1995
9. Cartiere Favini	Papirproduktion	1994; 1997
10. Ciba	Kemisk industri	årligt siden 1993
11. Edison	Elforsyning	årligt siden 1994
12. Enel	Elforsyning	årligt siden 1996
13. Eni	Kemisk industri/olie/gas	årligt siden 1995
14. Enichem	Kemisk industri/olie	årligt siden 1992
15. Enirisorse	Metallurgisk industri	årligt siden 1996
16. Eni Tecnologie	F&U virksomhed (olie)	årligt siden 1996
17. Federchimica	Kemisk industri	årligt siden 1994
18. Falck	Elforsyning/Metallurgisk Industri	siden 1998
19. Fiat	Konglomerat	årligt siden 1993
20. Italgas	Gas	årligt siden 1996
21. Montedison	Kemisk industri	årligt siden 1995
22. Saipem	Olie	årligt siden 1996
23. Società Autostrade	Motorvejsselskab	årligt siden 1997
24. Snam	Gas	årligt siden 1995
25. Snamprogetti	Ingeniørvirksomhed	årligt siden 1996
26. Telecom Italia	Telekommunikation	kun i 1997
27. Texas Instruments	Computere	kun i 1994

Noter: Følgende aktører er en del af Eni-gruppen: Eni, Agip, Agip Petroli, Ambiente, Enichem, Enirisorse, Eni Tecnologie, Italgas, Saipem, Snam, Snamprogetti.

Følgende aktører er en del af Montedison-gruppen: Montedison, Antibioticos, Ausimont, Edison.

Følgende aktører er en del af den svenske Electrolux-gruppe: Zanussi Elettromeccanica, Zanussi Metallurgica.

Følgende aktører er af kooperativ art: AGAC, Coop, CoopFond, Coo.s.s. Marche, Coop Lombardia, Cooperativa Murri, Unicoop Firenze.

BILAG B – De hyppigst forekommende informationer i italienske socialrapporter (max. 25) ⁽⁴⁶⁾

A) MENNESKELIGE RESSOURCER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Sociale aktiviteter i virksomheden: - kulturelle tiltag - sociale møder - rejser - sportsklubber - fritids- og hobbyaktiviteter - sociale oplysningskampagner - fagforeningsklubber - tidsskrifter - legater - sommerophold - forsikringspolitik	Antal medlemmer Beløb Antal deltagere	15 12 12 11 11 10 9 8 7 7 7
2. Uddannelse	Antal uddannelsestimer/deltagere/kurser pr. emneområde Antal deltagere Antal timer Antal uddannelsesdage Samlede udgifter til uddannelse Antal ansatte, der deltager i uddannelseskurser – efter kvalifikationer Antal uddannelsestimer ifølge lovdekret 626/94 (lov om sikkerhed på arbejdspladsen)	19 19 12 10 10 9 9
3. Fravær	Sygdom (%) Arbejdsulykke (%) Strejke Lægebesøg o. lign. (%) Anslået antal fraværsdage Anslået antal arbejdsdage På grund af sygdom, efter kvalifikationer og køn (%) Antal fraværsdage p.g.a. arbejdskonflikter	14 12 12 10 8 8 7 7
4. Anciennitet	Antal fratrædelser Antal nyansættelser Antal ansættelsesår i firmaet, efter anciennitetsgruppe Gennemsnitligt antal ansættelsesår i firmaet, efter de ansattes alder Antal overflytninger Samlet gennemsnitligt antal arbejdsdage for firmaet Antal dødsfald	15 14 12 9 8 7 6
5. Sikkerhed på arbejdspladsen: - arbejdsulykker - mistede dage på grund af arbejdsulykker - uddannelse, information	Hyppighedsindeks (antal arbejdsulykker i forhold til faktiske antal arbejdstimer) Antal arbejdsulykker (årlig tendens) Forekomst af arbejdsulykker Alvorlighedsindeks (antal mistede dage i forhold til faktiske antal arbejdstimer) Antal mistede dage Gennemsnitlig periode ved arbejdsulykker (dage)	11 10 7 11 8 7 3
6. Medarbejdernes sundhed	Kliniske laboratorieundersøgelser Helbredsundersøgelser Høreprøver Test af åndedrætsfunktion Synsprøver Forekomst af sygdomstilfælde	9 9 8 8 8 7
7. Antal medarbejdere	Samlet antal medarbejdere Antal medarbejdere, efter kvalifikationer og køn Antal medarbejdere, opdelt efter afdeling	19 14 14
8. Kvalifikationer	Opdeling af personale efter kvalifikationer Kvalifikationsgruppe	20 11

⁽⁴⁶⁾ Der er her medtaget informationer, der forekommer mindst tre gange i de forskellige aktørers rapporter.

9. Alder	Antal medarbejdere, efter alder og køn Antal medarbejdere, efter alder og kvalifikationer Antal medarbejdere, efter alder	12 9 3
10. Uddannelse	Opdeling af personale efter uddannelsesniveau	20
11. Aflønning	Samlede faktiske arbejdsomkostninger Samlede lønninger, efter kvalifikationer og køn Gennemsnitlig individuel løn	10 8 3
12. Geografisk oprindelse	Opdeling af ansatte efter bopæl (antal og %)	15
13. Beskrivelse af sammenhænge mellem virksomhed og samfund		14
14. Forbindelser til sociale instanser og offentlige institutioner		15
15. Personaleomsætning	Personaleomsætning, efter afdeling	13
16. Køn	Opdeling af personale efter køn	11
17. Organisatoriske incitamenter	Bonus baseret på resultatparametre	8
18. Interne kommunikationsformer		4
19. Opdeling af sociale interventioner efter type		3
I ALT		678

B) FINANSIELLE VARIABLER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Investeringer i anlægsaktiver - anlægsaktiver - arbejde under udførelse	Nye arbejdsopgaver Finansierede vedligeholdelsesudgifter Mobile aktiver Nye arbejder Finansierede vedligeholdelsesudgifter Mobile aktiver	7 7 7 7 7 7
2. Værdi af anlægsaktiver	Anlægsaktiver Immaterielle aktiver Arbejde under udførelse	6 6 6
3. Produktion af værditilvækst		18
4. Resultatopgørelse		15
5. Opdeling af arbejdsomkostninger efter delelementer		14
6. Opdeling af løbende udgifter efter type		12
7. Opdeling af finansielle investeringer efter type		11
8. Opdeling af værditilvækst efter interessenter	Værdi og %	13
9. Opdeling af skatter efter type		8
10. Udgifter til miljø, sundhed og sikkerhed		7
11. Beløb indbetalt til staten (leje, skat)		6
12. Lønsomhedsgrader	Forrentning af egenkapital Forrentning af investeret kapital	6 3
13. Finansielle nøgletal	Balancelikviditet Likviditetsgrad Pengestrømsgrad	4 3 3
14. Tendensen af hovedresultater		7
15. Balance		5
16. Sammensætning af anvendt nettokapital		3
17. Risikovillig kapital og dennes tendens		3
18. Interessentprofil og opdeling efter art		5
I ALT		206

C) KUNDER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Leverandører	Leverandørers salg (værdi og %)	14
	Leverandører (antal og %)	12
	Forbrug (råvarer og køb af eksterne serviceydelser)	7
	Ordrer	5
	Opdeling af forsyningsomkostninger efter art	5
	Gennemsnitlige antal ordrer	4
	Global opkrævning og investering af tilgodehavender	3
	Opdeling af kreditbevillinger pr. kundetype	3
	Kundebeskrivelse	3
2. Kundetilfredshed	Distributionskanaler, efter servicetype (%)	15
	Aktivering, erstatning og kvalitet af leveret service	12
	Antal undersøgelser	12
3. PR-afdeling	Antal klager	6
4. Ekstern information	Antal omdelte eksemplarer af aktørens tidsskrift	5
5. Takstudvikling for leverede serviceydelser og evaluering heraf	Stykpriser	3
I ALT		109

D) PROCESSER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Brug af naturressourcer	Omkostninger og investeringer, efter ressourceart	11
	Spild, efter ressourceart	10
2. Leverede serviceydelser: - kloaksystem og rensning af vand - vand	Antal rensenheder	3
	Anlæggets kapacitet	3
	Forurenende stoffer	3
	Takstudvikling	3
	Takstudvikling	3
3. Opdeling af udledningsstoffer efter art		8
4. Kvalitetsstandarder	Servicetilgængelighed og sikkerhed (responstid ved førstehjælp, antal overholdte aftaler, responstid ved skriftlige klager)	4
	Servicetilgængelighed	4
	Anslået forbrug af tid til frembringelse af en service	4
	Administration af kontraktforhold (fakturarettelser, målerkontrol, efterprøvning af tryk)	3
5. Kvalitetscertificeringer (ISO 9000 og ISO 45000)		5
6. Opdeling af affald efter art		4
7. Kontrol af de hygiejniske forhold		4
I ALT		72

BILAG C – De hyppigst forekommende informationer i italienske miljørapporter (max. 27) ⁽⁴⁷⁾

A) PROCESSER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Energiindikatorer	Specifikke udledninger	11
	Specifikt forbrug	11
	Spild	3
	Energikoefficient	3
2. Energidistribution	Udvidelse af energidistributionskanaler	6
	Opdeling af energidistribution efter forbrugstype	6
	Antal energidistributionsanlæg	5
	Samlet mængde fordelt energi	5
	Geografisk spredning af energidistributionsnettet	5
	Antal energimodtagerlinjer	4
	Forbrug der vedrører energidistribution	3
3. Energitransport	Samlede længde af transportlinjer (km)	7
	Energitransportlinjers geografiske beliggenhed	5
	Antal energitransportlinjer	5
	Gennemsnitlig transport	4
	Energitransportforbrug	4
	Maksimal transportkapacitet	3
4. Forureningsovervågningssystem	Typer af konstaterede forureningskomponenter	9
	Antal analyserede parametre	6
	Kontrolantal	6
	Midler til forureningsovervågning	5
5. Forbrug	Samlet forbrug	19
	Forbrug pr. industri og pr. land	3
6. Miljøudslip (spild) og miljøaffald	Miljøudslip (spild) og miljøaffald i alt	15
	Udledning pr. industri og pr. land	3
7. Certificering af sikkerhed på arbejdspladsen (lov om sikkerhed på arbejdspladsen 626/94)		9
8. Produkter og tjenesteydelser		9
9. EMAS-forordning		6
10. Procesbeskrivelse		7
11. Brug af ressourcer		8
12. Kvalitetscertificering (ISO 9000)		5
13. Anlæggets overflade		4
14. Hovedanlægs og bassins overflade		3
I ALT		207

B) MENNESKELIGE RESSOURCER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Sikkerhed på arbejdspladsen	Hyppighedsindeks (antal arbejdsulykker i forhold til samlet antal arbejdstimer)	16
	Alvorlighedsindeks (antal tabte arbejdsdage i forhold til arbejdstimer)	13
	Antal arbejdsulykker	6
	Fraværsdage	3
	En række hyppighedsindeks, efter fabrik og for hele gruppen	3
	En række alvorlighedsindeks, efter fabrik og for hele gruppen	3
2. Uddannelse (i): - medarbejdernes sundhed, sikkerhed på arbejdspladsen og miljø - sikkerhed på arbejdspladsen og miljø	Antal timer	6
	Antal deltagere	3
	Antal timer	3
	Antal deltagere	3

⁽⁴⁷⁾ Der er her medtaget informationer, der forekommer mindst tre gange i de forskellige aktørers rapporter.

3. Antal medarbejdere	Samlet antal medarbejdere Antal medarbejdere, pr. fabrik og i hele gruppen	6 3
4. Informationer og forbindelser til samfundet - nyhedsbreve og blade - projekter med forskningsinstitutter og aktører på forskningsområdet	Antal eksemplarer	5 3
5. Medarbejdernes sundhed	Antal lægeundersøgelser og -kontrol	3
6. Sikkerhedsforanstaltninger omkring kunstværker		3
I ALT		82

C) RESPEKT FOR MILJØET

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Beskyttelse af miljøet: - affald	Opdeling af bortskaffet affald efter sektor og efter land Opdeling af produktion, genbrug og bortskaffelse af affald pr. kategori (pr. industrigren, land, i Europa og i Italien) Samlet affaldsproduktion Bortskaffelses anlæg til særligt affald Produktion, genbrug og bortskaffelse af affald, efter art (efter sektor, efter land, i Europa, i Italien)	15 5 4 3 3
2. Angivelse af miljøprincipper		26
3. Prøve- og forsøgslaboratorier		5
I ALT		61

D) TEKNOLOGI

Variabler	Indikatorer	hyppighed
Energikilder	Anlæggenes/stationernes produktionskapacitet Antal energianlæg/stationer Anlæggenes/stationernes energieffekt Anlæggenes/stationernes geografiske beliggenhed Opdeling af energianlæg/stationer efter type energikilde Størrelsen af energianlæg/stationer (km, m ² , m ³) Forbrug, efter energikilde Vedligeholdelsesudgifter	11 10 7 6 6 6 4 3
I ALT		53

E) FINANSIELLE VARIABLER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Miljøudgifter	Løbende omkostninger (efter interventionsområde) Anlægsinvesteringer I alt	9 8 5
2. Udgifter til sikkerhed og sundhed	Løbende omkostninger Anlægsinvesteringer I alt	5 5 4
3. Vigtigste finansielle data		5
I ALT		41

F) REVISION OG SUPPLERENDE OPLYSNINGER

Variabler	Indikatorer	hyppighed
1. Ordliste		20
2. Revision af miljørapporten: - revisionsberetning - revisionsprincipper: • fuldstændighed, forståelighed og pålidelighed		10 9
I ALT		39

12. Deltagerliste

ALASOINI Tuomo	Työministeriö, Helsinki, Sverige
AVENDAÑO MARTINEZ Francisco	CEOE – Confederación Española de Organizaciones Empresariales, Madrid, Spanien
BOUMIS Evangelos	Titan Cement Company s.a., Athen, Grækenland
BUKH Per Nikolaj	Aarhus Universitet, Handelshøjskolen i Århus, Århus, Danmark
COSTA Luis	CGTP, Gabinete de Estudos, Lissabon, Portugal
DIMOULAS Costas	Labour Institute of GSEE, Athen, Grækenland
DRAKE Keith	University of Manchester, Manchester, Det Forenede Kongerige
FALLENKAMP Bernt	Landsorganisationen i Danmark, København, Danmark
FERNANDEZ Luis Miguel	Confederación Sindical de CC.OO, Secretario de Formación y Cultura, Madrid, Spanien
FREDERIKSEN Jens V.	KPMG C. Jespersen, Frederiksberg, Danmark
FRULEUX Dominique	SYNDEX, Paris, Frankrig
GUERRERO Isabelle	Université de la Méditerranée - Faculté des Sciences Économiques, Marseilles, Frankrig
HANSEN Gitte	Erhvervs- og Industriministeriet, København, Danmark
JOHANSON Ulf	Stockholm University - School of business, Sverige
KOCK Alain	Conseil de l'Éducation et de la Formation de la Communauté Française de Belgique, Bruxelles, Belgien
KOHLER Alexander	Europa-Kommissionen, Bruxelles, Belgien

LØVDAL Helge	Confederation of Norwegian Business and Industry, Oslo, Norge
MARTIN Jean Michel	CFDT – Confédération Française Démocratique du Travail, Paris, Frankrig
McHUGH Mick	Irish Congress of Trade Unions, Dublin, Irland
MILLER Riel	OECD-SGE/AU, Paris, Frankrig
VAROUFAKIS Georges	Hellenic Organisation for Standardisation, Athen, Grækenland
ZAMBON Stefano	Università di Padova e Ferrara, Department of Economics Sciences, Padova, Italien

CEDEFOP

BJØRNÅVOLD Jens
FRIES GUGENHEIM Éric
HALVORSEN Helge
MAURAGE Marie-Jeanne
STAVROU Stavros
TISSOT Philippe
VAN RENS Johan
WESTPHALEN Sven-Åge
ADAMS Michael

Cedefop (Det Europæiske Center for Udvikling af Erhvervsuddannelse)

Agora – VI

Rapportering om humankapital:

Er det muligt at rapportere om humankapital og i så fald hvorfor og hvordan?

Thessaloniki, den 24. – 25. juni 1999

Luxembourg: Kontoret for De Europæiske Fællesskabers Officielle Publikationer

2002 – VI, 138 s. – 21 x 29,7 cm

(Cedefop Panorama series ; 26 – ISSN 1562-6180)

ISBN 92-896-0115-9

Kat.-nr.: TI-42-02-771-DA-C

Gratis – 5125 DA –

Humankapitalrapportering (24.-25. juni 1999)

På Agora VI førtes der en heftig, men frugtbar debat, især blandt tilhængerne af den »regnskabsmæssige« metode og tilhængerne af »humankapitalstyring«. Der blev ikke opnået enighed, men det viste sig, at den regnskabsmæssige metode, hvor analysen koncentrerer sig på måling af rentabiliteten af investeringen i humankapital – og som i sig selv er et interessant koncept, trådte i baggrunden til fordel for de mere politiske koncepter, hvor analysen rettes mod midler til beskrivelse af humankapital i virksomhederne og til opgørelse af en tilsvarende status med henblik på at bibeholde og øge humankapitalens kvalitet.

Agora – VI Rapportering om humankapital

Er det muligt at rapportere om humankapital
og i så fald hvorfor og hvordan?

Thessaloniki, den 24. – 25. juni 1999



Det Europæiske Center for
Udvikling af Erhvervsuddannelse

Europe 123, GR-57001 Thessaloniki (Pylea)
Postadresse: PO Box 22427, GR-55102 Thessaloniki
Tlf. (30) 310 490 111, Fax (30) 310 490 020
E-mail: info@cedefop.eu.int
Hjemmeside: www.cedefop.eu.int
Interaktivt websted: www.trainingvillage.gr

Gratis - Fås ved henvendelse til Cedefop

5125 DA



KONTORET FOR DE
EUROPÆISKE FÆLLESSKABERS
OFFICIELLE PUBLIKATIONER
L-2985 Luxembourg

ISBN 92-896-0115-9



9 789289 601153

PANORAMA