

PANORAMA

Agora VI Bilanzierung des Humankapitals

Ist es möglich, eine Humankapitalbilanz
aufzustellen, und wenn ja,
warum und wie?

Thessaloniki, 24. - 25. Juni 1999

Agora VI

Bilanzierung des Humankapitals:

Ist es möglich, eine Humankapitalbilanz aufzustellen, und
wenn ja, warum und wie?

Thessaloniki,
24. - 25. Juni 1999

Cedefop Panorama series; 27

Luxemburg: Amt für amtliche Veröffentlichungen der Europäischen
Gemeinschaften, 2002

Zahlreiche weitere Informationen zur Europäischen Union können im Internet über den Server Europa (<http://europa.eu.int>) abgerufen werden.

Bibliografische Daten befinden sich am Ende der Veröffentlichung.

Luxemburg: Amt für amtliche Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaften, 2002

ISBN 92-896-0116-7

ISSN 1562-6180

© Europäisches Zentrum für die Förderung der Berufsbildung, 2002
Nachdruck mit Quellenangabe gestattet.

Printed in Belgium

Das **Europäische Zentrum für die Förderung der Berufsbildung** (Cedefop) ist das Referenzzentrum der Europäischen Union für Fragen der beruflichen Bildung. Es stellt Informationen und Analysen zu Berufsbildungssystemen sowie Politik, Forschung und Praxis bereit.

Das Cedefop wurde 1975 durch die Verordnung (EWG) Nr. 337/75 des Rates errichtet.

Europe 123
GR-57001 Thessaloniki (Pylea)

Postanschrift:
PO Box 22427
GR-55102 Thessaloniki

Tel. (30) 310 490 111
Fax (30) 310 490 020
E-Mail: info@cedefop.eu.int
Homepage: www.cedefop.eu.int
Interaktive Website: www.trainingvillage.gr

Herausgegeben von:

Cedefop

Éric Fries Guggenheim, Projektleiter

Veröffentlicht unter der Verantwortung von:

Johan van Rens, Direktor

Stavros Stavrou, stellvertretender Direktor

Vorwort

Investitionen in Humankapital machen mindestens 10 % des Volkseinkommens der meisten OECD-Länder aus, wenn die öffentlichen und privaten Ausgaben für Erstausbildung sowie die Ausgaben von Einzelpersonen und Unternehmen für nachschulische Ausbildung mit berücksichtigt werden. In Anbetracht eines derartigen Ausgabenvolumens stellen sich wichtige politische Fragen, bei denen es um die angemessene Höhe dieser Ausgaben geht, um die Aufteilung der Ressourcen auf die verschiedenen Arten von Investitionen in Humankapital und um die Verteilung der Kosten, unter besonderer Berücksichtigung derjenigen, die die meisten Vorteile von diesen Investitionen haben.

Tom Healy, OECD

Das lebenslange Lernen ist eine der vorherrschenden Lehren dieses Jahrzehnts. Die Gesellschaften müssen stärker in die berufliche Grund- und Fortbildung investieren und gleichzeitig sicherstellen, dass ihnen auch der Nutzen aus diesen Investitionen zukommt. Die Unternehmen sehen sich zunehmend vor die Notwendigkeit gestellt, Investitionen in Humanressourcen zu tätigen, um sich auf dem Markt behaupten zu können. Der Einzelne erfährt immer häufiger, dass er sich zur Sicherung seiner Beschäftigungsfähigkeit sein Leben lang fortbilden muss. Je höher die Investitionen sind, desto wichtiger wird die Frage nach der Qualität und den Erträgen - auf allen Ebenen. Ist die Bilanzierung des Humankapitals eine Antwort auf dieses stets dringlicher werdende Anliegen?

"Agora VI - Thessaloniki", diese Zusammenkunft auf dem von Cedefop eingerichteten Marktplatz für den Austausch von Meinungen und Erfahrungen, wirft ein Schlaglicht auf eine der schwierigsten Aufgaben dieses Jahrzehnts, nämlich auf die Frage, wie Investitionen in die berufliche Grund- und Fortbildung in Unternehmen bilanziert werden sollten - und ob ein derartiges Unterfangen sinnvoll ist.

Das Ziel dieses Seminars ist es, das Bewusstsein für die Bilanzierung des Humankapitals zu schärfen und die Frage nach den Voraussetzungen zu erörtern, die gegeben sein müssen, damit die Gesellschaft Nutzen ziehen kann, Unternehmen wettbewerbsfähig sind und Einzelpersonen ihre Berufsaussichten verbessern können. Hierzu gehören Gespräche über den Nutzen solcher Berichte aus dem Blickwinkel von Unternehmen, Regierung und Sozialpartnern und internationalen Organisationen. Als langfristiges Ziel dieser Zusammenkunft wird die Entwicklung eines informellen europäischen Netzes angestrebt. Ferner soll ein Diskussionspapier für die Sozialpartner zur Förderung der auf einzelstaatlicher Ebene geführten Diskussionen ausgearbeitet werden. Dieses Seminar wird einen Beitrag zu der Arbeit der Europäischen Kommission an der Entwicklung von Leitlinien für die Bilanzierung von Humanressourcen für die Mitgliedstaaten leisten.

Als Ausgangspunkt soll für dieses Seminar lediglich die Forderung gelten, dass ein besseres Verständnis der Wechselbeziehungen zwischen der Berichterstattung über Investitionen in Humankapital und Humankapitalstrategien und ihren Ergebnissen erlangt werden soll.

Alle Teilnehmer dieses Seminars sind unmittelbar mit dem Bereich der Bilanzierung des Humankapitals befasst, entweder als Berufspraktiker, politische Entscheidungsträger oder Forscher, die in Vertretung der Sozialpartner auf sektoraler, einzelstaatlicher und internationaler Ebene sowie für nationale und internationale öffentliche Organe auftreten. Bei den Gesprächsleitern und Rednern handelt es sich um erfahrene Führungskräfte, gewerkschaftliche Vertrauensleute und Forscher.

Das Seminar ist in drei Diskussionsgruppen/Workshops unterteilt, die sich auf die Ebene der Unternehmen, der Einzelstaaten und der internationalen Organisationen beziehen.

- (a) Bilanzierung in den Unternehmen: Das Konzept "Investors in People" - Erfahrungen und Praxis,
- (b) Interessen von Regierungen und Sozialpartnern an der Bilanzierung des Humankapitals und ihre Haltung zu diesem Ansatz,
- (c) Interessen internationaler Organisationen an der Bilanzierung des Humankapitals und ihre Haltung zu diesem Ansatz.

Alle Workshops werden unter folgende vier übergeordnete Themen gestellt:

- (a) Welche Hauptgründe veranlassen Unternehmen dazu, eine systematische Bilanzierung des Humankapitals in Angriff zu nehmen?
- (b) Welche Aspekte der Humanressourcen sollten offen gelegt werden?
- (c) Ist es wünschenswert, ein standardisiertes Konzept zu erarbeiten? Ein nationales oder internationales Konzept?
- (d) Sollte die Offenlegung von Informationen über Humanressourcen für die Unternehmen freiwillig oder obligatorisch sein?

Nachstehend wird jeweils kurz in die einzelnen Diskussionsforen eingeführt.

- (a) Bilanzierung des Humankapitals in Unternehmen

In diesem Workshop wird über *Anwendbarkeit und Nutzen* der Bilanzierung des Humankapitals in Unternehmen diskutiert.

Unternehmen stellen die Ziele vor, die sie mit der Vorlage von Berichten über ihr Humankapital, über die angewandte Methode und ihre Vor- und Nachteile anstreben. Einrichtungen, die standardisierte Instrumente für die Berichterstattung anbieten, präsentieren ihre Berichtsrahmen, die aktuellen und künftigen Möglichkeiten standardisierter Instrumente für die Berichterstattung und ihre Vor- und Nachteile.

- (b) Anliegen von Regierungen und Sozialpartnern in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals

Das Thema dieses Workshops ist die Frage, wie *wahrscheinlich Regulierungen und/oder Vereinbarungen der Sozialpartner* im Hinblick auf standardisierte Bilanzierungsinstrumente sind.

Vertreter von Regierungen und Sozialpartnern tragen ihre Stellungnahmen zu standardisierten Bilanzierungsinstrumenten, zu den Zielen und Bestandteilen eines derartigen Berichtssystems und zu den künftigen Möglichkeiten von diesbezüglichen Regulierungen und/oder Vereinbarungen vor.

- (c) Anliegen internationaler Organisationen in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals

Die *Möglichkeit einer internationalen Standardisierung* im Hinblick auf die Instrumente für die Bilanzierung des Humankapitals wird in diesem Workshop erörtert.

Vertreter internationaler Organisationen äußern sich zu der Rolle internationaler Organisationen im Hinblick auf die Förderung der Politik und Normenfestsetzung.

Tagesordnung der Konferenz

Donnerstag, 24. Juni 1999

9 Uhr Begrüßung und Eröffnung der Agora-Konferenz, Johan van Rens, Direktor, Cedefop

9.15 Uhr Einleitung, Sven-Åge Westphalen, Cedefop

1. SITZUNG Bilanzierung des Humankapitals in Unternehmen - Probleme und Ausblick

9.30 Uhr Bilanzierung des Humankapitals am Beispiel der Titan Zement A.G. (Griechenland), Evangelos Boumis

9.50 Uhr Die Sozialbilanz in französischen Unternehmen, Syndex (Frankreich), Dominique Fruleux

10.10 Uhr Bilanzierung des Humankapitals in Dänemark, KPMG C. Jespersen (Dänemark), Jens V. Frederiksen

10.30 Uhr Diskussion über die in Unternehmen gewonnenen Erfahrungen

11.15 Uhr Anmerkungen zu Anwendbarkeit und Nutzen von Instrumenten für die Bilanzierung des Humankapitals, Ulf Johanson, Universität Stockholm, Schweden

11.30 Uhr Allgemeine Diskussion über die Bilanzierung des Humankapitals in Unternehmen

12.30 Uhr Kritische Analyse der ersten Sitzung, Keith Drake, Universität Manchester

2. SITZUNG Anliegen von Regierungen und Sozialpartnern in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals

Rundtischdiskussion mit Sozialpartnern: **Welche Ziele, Erwartungen und Befürchtungen verbinden politische Entscheidungsträger und Sozialpartner mit der Bilanzierung des Humankapitals?**

15.00 Uhr Finnisches Ministerium für Arbeit, Staatliches Beschäftigungsprogramm, Tuomo Alasoini

15.15 Uhr Dänisches Ministerium für Handel und Industrie, Gitte Hansen

15.30 Uhr Dänischer Gewerkschaftsverband (LO i Danmark), Bernt Fallenkamp

15.45 Uhr Norwegischer Arbeitgeberverband, Helge Løvdal

16 Uhr Diskussion über Ziele, Erwartungen und Befürchtungen von politischen Entscheidungsträgern und Sozialpartnern im Hinblick auf die Bilanzierung des Humankapitals

Anmerkungen zu Anliegen von Regierungen und Sozialpartnern in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals

16.45 Uhr Isabelle Guerrero, Universität Aix-Marseille (Frankreich)

17.00 Uhr Per Bukh, Universität Århus (Dänemark)

17.15 Uhr Allgemeine Diskussion über Anliegen von Regierungen und Sozialpartnern in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals

18.15 Uhr Kritische Analyse der zweiten Sitzung, Keith Drake, Universität Manchester

Freitag, 25. Juni 1999

3. SITZUNG Anliegen internationaler Organisationen in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals

"Ist es möglich und wünschenswert, internationale Standardinstrumente für die Bilanzierung des Humankapitals einzuführen?"

9.00 Uhr George Varoufakis, Präsident des Verwaltungsrats von ELOT, griechische Niederlassung der Internationalen Normenorganisation

9.15 Uhr Riel Miller, Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD)

9.30 Uhr Frédéric Séchaud, Conservatoire National des Arts et Métiers, Paris, Projektleiter der ISO-Gruppe, die sich mit der ISO/FDIS-Norm 10015 befasst

9.45 Uhr Rundtischdiskussion der Sozialpartner über die Anliegen europäischer Organisationen in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals

- Union der Industrien der Europäischen Gemeinschaft (UNICE)
- Europäischer Gewerkschaftsbund (EGB), Jean-Michel Martin
- Europäische Kommission, Generaldirektion XXII, Alexander Kohler

11.00 Uhr Anmerkungen zu der Frage, ob die Einführung internationaler Standardinstrumente für die Bilanzierung des Humankapitals möglich und wünschenswert ist, Stefano Zambon, Universität Padua, Italien

11.15 Uhr Allgemeine Diskussion

12.45 Uhr Kritische Analyse der dritten Sitzung, Keith Drake, Universität Manchester

13.00 Uhr Ende der Konferenz Agora VI

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	1
Tagesordnung der Konferenz	5
1. Beitrag von Evangelos Boumis , Personal- und Verwaltungsleiter der Titan Zement AG	9
2. Die Sozialbilanz in französischen Unternehmen Dominique Fruleux	21
3. Bilanzierung des Humankapitals in Dänemark Jens Frederiksen	49
4. Bilanzierung des Humankapitals: Erfahrungen und Vorschläge zur Erörterung im Rahmen der Agora-Konferenz Ulf Johanson	57
5. Bilanzierung des Humankapitals Keith Drake	73
6. Anliegen von politischen Entscheidungsträgern und Sozialpartnern in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals - am Beispiel Finnlands Tuomo Alasoini	83
7. Ist es möglich, eine Humankapitalbilanz aufzustellen, und wenn ja, warum und wie? Helge Kielland Løvdal	93
8. Das lernende Unternehmen und die Unternehmensverfassung Isabelle Guerrero	99
9. Internationale Normen für die Berichterstattung über das Humankapital Riel Miller	113
10. Qualitätsmanagement in Unternehmen: Entwicklung von Kompetenzen durch Bildung mit der ISO-Norm 10015 Frédéric Séchaud	119
11. Humankapital: ist es möglich und wünschenswert, eine internationale berichtsnorm festzulegen? Anmerkungen am Beispiel Italiens Stefano Zambon	127
12. Teilnehmerliste	153

1. Beitrag von Evangelos Boumis, Personal- und Verwaltungsleiter der Titan Zement AG

Ich möchte Sie als Mitglied des Verwaltungsrats des Cedefop begrüßen und meine Anwesenheit hier dazu nutzen, um Ihnen kurz die Geschichte meines Unternehmens und dessen gesellschaftsbezogene Arbeit und Sozialbeziehungen zu beschreiben. Doch zunächst erscheint es mir notwendig, Ihnen in 2 bis 3 Minuten kurz unsere Unternehmensgruppe vorzustellen, wobei ich mit einigen Schlüsseldaten beginnen möchte: Das erste Werk des Unternehmens wurde 1902 in Elefsina, Attika, errichtet. Dies war die erste Anlage zur Herstellung von Zement auf dem Balkan und im östlichen Mittelmeerraum. 1911 wurde sie in eine Aktiengesellschaft umgewandelt und ging 1912 an die Athener Börse. 1948 liefen allmählich die ersten Exporte an, und 1961 – und das hebe ich besonders hervor, weil es zeigt, welche Bedeutung das Unternehmen dem Umweltschutz beimisst – wurde der erste elektrische Filter Griechenlands installiert. 1962 nahm ein zweites Werk hier in der Region von Thessaloniki seinen Betrieb auf, das pro Jahr etwa 1 Million Tonnen produzierte. Eine dritte Anlage wurde 1966 in der Region von Patras, Acharnien, in Betrieb genommen. Und 1976 mit dem Start einer vierten Anlage in der Region Böotien war die Zahl der Produktionsanlagen in Griechenland vollständig. Ihre Gesamtproduktion betrug etwa 5,5 Millionen Tonnen pro Jahr. Nach ungefähr 10 Jahren begannen wir 1988, uns auch international zu betätigen. Wir richteten mehrere Vertriebs terminals in den Vereinigten Staaten und in Europa ein. In den 90er Jahren oder, genauer gesagt, 1990 leiteten wir eine Differenzierung unserer Tätigkeiten ein, d.h. wir ordneten die bisherigen Tätigkeiten neu und richteten sie gleichzeitig auf neue Produkte aus. 1992 kauften wir eine Anlage in den Vereinigten Staaten, in Virginia. 1996 bemühte sich das Unternehmen um eine weitreichende Modernisierung der EDV-Anlage und führte das System SAP ein. 1998 begannen wir mit der Ausweitung unserer Tätigkeit auf dem Balkan und erwarben 82 % eines Werks in Bulgarien, in Pleven, sowie die Mehrheit der Anteile an einem Werk in der ehemaligen jugoslawischen Republik Mazedonien, in Skopje, wo wir zusammen mit der Holder Bank ein Konsortium gründeten.

Das sind, wenn Sie so wollen, die wichtigsten Etappen in der Entwicklung unseres Unternehmens.

Lassen Sie mich ganz kurz noch einmal die Situation in Griechenland zusammenfassen. Wir verfügen also über vier Produktionsstätten mit einer Gesamtproduktion von 5,5 Millionen Tonnen Zement und über sechs Vertriebszentren, die zwischen Kreta und Mazedonien verstreut, nämlich in Heraklion auf Kreta, auf Rhodos, in Kavala, auf Euböa und in Larissa liegen. In 20 Produktionsstätten werden insgesamt 1,3 Millionen Kubikmeter Fertigbeton pro Jahr hergestellt. Zwölf Steinbrüche und Bergwerke produzieren mehr als 7 Millionen Kubikmeter pro Jahr; hinzu kommt eine Anlage, die Fertiggips herstellt.

Im Ausland haben wir, wie ich Ihnen bereits sagte, eine Produktionsanlage in den Vereinigten Staaten sowie acht Vertriebsstellen, nämlich in New Jersey, North Carolina, Virginia,

Tennessee usw. In Europa betreiben wir zwei Produktionsstätten auf dem Balkan, eine in Bulgarien und eine in Skopje. Hinzu kommen fünf Vertriebsstellen in Westeuropa, nämlich je eine in England, Italien und Spanien sowie zwei in Frankreich. Im Nahen Osten haben wir außerdem vor Kurzem zwei schwimmende Vertriebsstätten eingerichtet, eine in Alexandria und eine weitere in Sathaka, beide in Ägypten.

Zwei Zahlen zu unseren wirtschaftlichen Ergebnissen. 1988 betrug unser Umsatz 160 Milliarden Drachmen. Der Reingewinn belief sich vor Steuerabzug auf 36,5 Milliarden und nach Steuerabzug auf nahezu 25 Milliarden Drachmen. Die Gesamtproduktion, d.h. in Griechenland und im Ausland zusammengenommen, lag bei 8,5 Millionen Tonnen Zement.

Zwei weitere Angaben zur Zahl der Beschäftigten. Anfang 1999 waren in der Unternehmensgruppe etwa 3 900 Personen tätig, davon arbeiteten 2 115 in Griechenland, 192 in den Vereinigten Staaten, 1 025 in der ehemaligen jugoslawischen Republik Mazedonien, also Skopje, 360 in Bulgarien und rund 200 an den Terminals.

Soweit die kurze Präsentation der Unternehmensgruppe TITAN, die für das Verständnis der folgenden Überlegungen nützlich sein wird.

Aus den bisherigen Ausführungen lassen sich mit Sicherheit einige Schlussfolgerungen ziehen. TITAN begann, wie ich Ihnen eingangs sagte, seine Tätigkeit 1902. Das Besondere an diesem Unternehmen ist, dass es stets ein Familienbetrieb war und immer noch ist. Gegenwärtig wird es in der vierten Generation von den Erben der Gründer geleitet. Anhand der dargelegten Fakten können Sie erkennen, dass die Gruppe eine stetige Aufwärtsentwicklung zu verzeichnen hatte. Das Unternehmen hat vor Kurzem damit begonnen, seine Produktpalette zu differenzieren, ist inzwischen auch international tätig und hat seine recht große Sensibilität in Fragen des Umweltschutzes unter Beweis gestellt. An dieser Stelle muss ich unterstreichen, dass wir das einzige Unternehmen in Griechenland sind, das die ISO 14001 betreffend den Umweltschutz anwendet, und meines Wissens gibt es generell nicht viele Industriebetriebe, die diese Norm bereits benutzen. Und schließlich lässt sich feststellen, dass das Unternehmen bzw. die Gruppe im Laufe ihrer Entwicklung eine fortgeschrittene Sozialpolitik betrieben hat, was ja unser eigentliches Thema darstellt.

Auch hier möchte ich einen kurzen geschichtlichen Rückblick vorausschicken, der notwendig ist, um die Entwicklung und die Ergebnisse nachvollziehen zu können, die letztlich zur Sozialbilanz geführt haben. Die Beziehungen zwischen der Unternehmensleitung und den Arbeitnehmern waren von jeher freundlich und von einem Klima der guten Zusammenarbeit geprägt. Ich erinnere mich noch gut daran, wie vor 30 Jahren – solange arbeite ich nämlich bereits in diesem Unternehmen – der Direktor des Unternehmens, wenn er in das Werk in Elefsina kam, die meisten Beschäftigten beim Vornamen nannte. Es gab eine - wenn Sie so wollen – atypische Form der Sozialpolitik, die später aufgrund der Erweiterung und Vergrößerung unseres Unternehmens die Grundlage für eine substantiellere und eher formelle Sozialpolitik in der Unternehmensgruppe bildete. So beschloss die Unternehmensleitung vor 25 Jahren, nach dem Sturz der Junta und der Wiederherstellung der demokratischen Institutionen in Griechenland, dass eine Art Charta für Fragen der Sozialpolitik notwendig

war. Diese Charta musste natürlich auch eine gewisse Dynamik aufweisen, um sich den jeweils herrschenden Bedingungen und Umständen anpassen zu können. Die Hauptachsen und –grundsätze sind jedoch bis zum heutigen Tage die gleichen geblieben. Lassen Sie mich in groben Zügen erläutern, woraus die Sozialpolitik des Unternehmens im Einzelnen bestand und was sie heute beinhaltet.

Wir haben Informationsblätter über unsere Sozialpolitik zusammengestellt, die an das Personal und gegebenenfalls an Dritte verteilt werden. D.h. die Sozialpolitik ist etwas Konkretes, das in unserem direkten und indirekten sozialen Umfeld zirkuliert.

Sie umfasst die Grundsätze und Ziele, die das Unternehmen mit seiner Sozialpolitik verfolgt, die Beziehungen zwischen dem Unternehmen und seinen Beschäftigten, die Arbeitsvoraussetzungen und -bedingungen, die Fortbildung und Weiterentwicklung des Personals, die Beziehungen zu den Gewerkschaften (in Griechenland sind die Arbeitskräfte durch acht Gewerkschaften vertreten), die Beziehungen zwischen dem Unternehmen und den Familien der Arbeitnehmer, die externe und interne Kommunikation, die Partizipationsverfahren, die Mitwirkung des Unternehmens am gesellschaftlichen Geschehen und schließlich, wie immer, auch die Zielsetzungen, die die Strategie für die Entwicklung und Entfaltung des Unternehmens bestimmen. All diese Aspekte, die ich Ihnen jetzt genannte habe, fließen mit in die Sozialpolitik ein, lassen sich jedoch nicht quantitativ bemessen und zu einer echten Sozialbilanz zusammenstellen, die diesen gesamten sozialen Rahmen abdecken würde. Wir haben uns jedoch bemüht, alle übrigen Aspekte, denen eine soziale Dimension zugeschrieben werden kann, zu berücksichtigen; das Ergebnis ist die Sozialbilanz, die ich Ihnen heute vorstellen möchte. Diese Sozialbilanz gibt es seit nunmehr 17 Jahren; zu Beginn war sie lediglich eine unternehmenseigene Angelegenheit und für den internen Gebrauch bestimmt, später wurde sie jedoch gedruckt und an die breitere Öffentlichkeit verteilt.

Ich werde hier nicht – wie ursprünglich geplant - auf alle Einzelheiten eingehen. Da die Zeit bereits vorangeschritten ist und wir etwas in Rückstand geraten sind, werde ich nur einige grundsätzliche Bemerkungen zum Sinn und Zweck einer solchen Sozialbilanz für das Unternehmen selbst und für Dritte machen. Da die Einzelheiten meiner Meinung nach sowohl in den Ausführungen der Vorredner als auch in der Literatur, die uns das CEDEFOP zugeschickt hat, recht ausführlich und eingehend analysiert werden, möchte ich mich hier nicht in Philosophien ergehen, sondern vielmehr ein konkretes Ergebnis, ein praktisches Produkt vorstellen.

Was enthält also die Sozialbilanz?

Beginnen wir zunächst einmal mit dem Sozialprodukt. Ich weiß nicht, ob dieser Begriff allgemein üblich ist oder nicht. Auf jeden Fall haben wir ihn für unsere Zwecke in dieser Form geprägt. Was ist nun unter dem Sozialprodukt zu verstehen? Das Sozialprodukt, in dem Beträge in Drachmen und wirtschaftliche Einheiten aufgeführt sind, repräsentiert die Leistungen, die das Unternehmen, ausgedrückt in wirtschaftlichen Einheiten, für sein Personal, den Staat, die Aktionäre, die Gläubiger und das Unternehmen selbst erbringt. Ich

werde später noch im Einzelnen darauf eingehen, im Moment möchte ich diese Aspekte nur kurz auflisten.

Zweitens gibt die Sozialbilanz das Profil des Personals wieder, d.h. sie versucht, die wichtigsten Merkmale der Arbeitskräfte zu erfassen und mit den entsprechenden Merkmalen früherer Zeiträume zu vergleichen, um so Schlussfolgerungen ziehen und eine Strategie für die Weiterentwicklung des Personals aufstellen zu können. Zu diesen Merkmalen zählen die Dynamik der Arbeitnehmer, die Zahl der Beschäftigten, ihr Alter, die Mobilität, die Arbeitsversämmissziffer und ihre Gründe, das Ausbildungsniveau usw.

Ein drittes Element, das bei der Sozialbilanz berücksichtigt wird, ist die Organisation und die Weiterentwicklung des Personals. Hier geht es in erster Linie um die Ausbildung, die Berufsbildung und die Fortbildung, wobei uns die Erfassung der Fähigkeiten und Kompetenzen sowie das Ausbildungsniveau unserer Arbeitnehmer Aufschluss darüber gibt, welche Fortbildungsprogramme aufgestellt und wie diese auf die Laufbahn eines jeden Arbeitnehmers abgestimmt werden können. An dieser Stelle muss ich betonen, dass die ständige Fort- und Weiterbildung für das Unternehmen inzwischen zur festen Regel geworden ist, denn die äußeren Umstände, d.h. die ständigen Investitionen in neue Technologien in den einzelnen Produktionsstätten, machen sie einfach unumgänglich.

Ein viertes Element, das in der Sozialbilanz aufgeführt wird, sind die Leistungen und Ausgaben für das Personal. Hierzu zählen die Ausgaben für Löhne, die Arbeitgeberbeiträge, andere Leistungen und Vergünstigungen sowie eine Beschreibung der Lohnpolitik des Unternehmens.

Ein fünftes Element, auf das in der Sozialbilanz Bezug genommen wird, ist die Produktivität, bezogen auf die Arbeit. Hier geht es beispielsweise um die Entwicklung des Umsatzes pro Arbeitnehmer, das Produktionsvolumen (in Tonnen) pro Mann/Stunde usw.

Das sechste Element betrifft die Sicherheit und den Gesundheitsschutz der Arbeitnehmer. Diese Angaben geben Aufschluss über die bisherigen Maßnahmen zur Vermeidung von Arbeitsunfällen und zeigen auf, ob wir in diesem Bereich die richtige Strategie angewandt und die richtige Schulung vorgesehen haben. Natürlich werden für diese Untersuchung die bekannten und festgelegten Indexe für die Häufigkeit und Schwere von Unfällen herangezogen.

Als letztes Element schließlich beinhaltet die Sozialbilanz die Aktivitäten des Unternehmens im Bereich des Umweltschutzes.

Soviel zu den einzelnen Bestandteilen der Sozialbilanz.

Lassen Sie mich nun erläutern, wie all diese einzelnen Elemente quantitativ in der Sozialbilanz wiedergegeben sind. Zunächst einmal haben wir das Sozialprodukt, wie wir es genannt haben. Wie gesagt, ich weiß nicht, ob der Begriff allgemein üblich ist oder nicht. Wir erfassen darin unsere reinen Verkaufszahlen, die bei 85 Milliarden liegen (alle Beträge, die

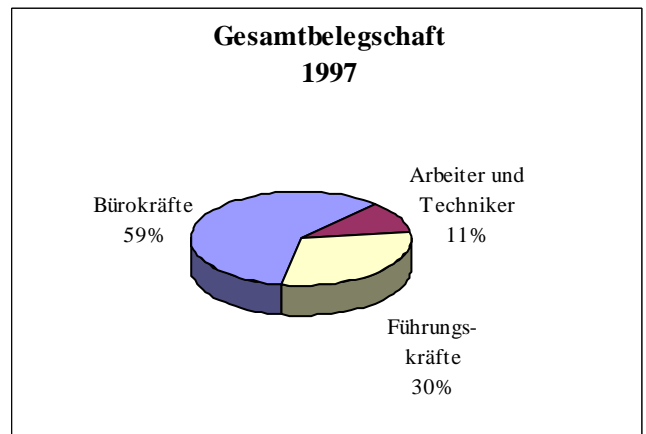
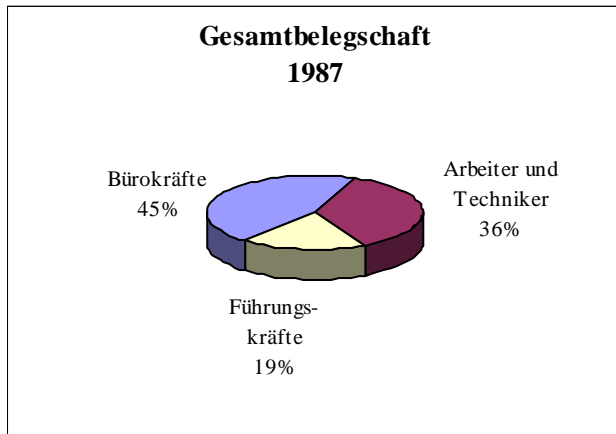
Sie hier sehen, sind in Drachmen angegeben), die diversen anderen Einnahmen, weitere 2,8 Milliarden, also insgesamt etwa 89 Milliarden Drachmen. Davon ziehen wir die Kosten für Rohstoffe, Brennstoffe, Ersatzteile, Energie usw., die wir für die Herstellung unserer Produkte benötigen, ab. Uns verbleibt also ein Betrag von 43 Milliarden, bzw. nach Abzug der Abschreibungen ein Endbetrag von 41 Milliarden. Diesen Betrag bezeichnen wir als Sozialprodukt, das sich wie folgt aufschlüsselt: Wenn Sie sich zunächst Tabelle 1 ansehen, dann wird klar, dass 36% auf das Personal, 16% auf Dividenden an Aktionäre, 20% auf den Staat in Form von Steuern und etwa 4% auf Gläubiger entfallen.

Tabelle 1:

	in Millionen GDR		%
1. Personal			
Netto Löhne und Gehälter	10 117		
Beitrag zum Sozialversicherungsfonds	2 663		
Betriebliche Sozialleistungen	1 321		
Vorschriften für die Zahlung von Abgangsentschädigungen	376		
Gewinnausschüttung an Mitarbeiter der mittleren und höheren Ebene	450	14 927	36.3
2. Unternehmen		9 891	24.0
3. Staat			
Quellensteuer	1 394		
Einkommens- und sonstige Steuern	6 878	8 272	20.1
4. Aktionäre (Netto Ausschüttung)		6 696	16.3
5. Gläubiger		1 358	3.3
Sozialprodukt (Insgesamt)		41 144	100.0

Wir kommen zum zweiten Element, dem Profil der Mitarbeiter. Dieser Punkt ist sicherlich nichts Originelles. Alle diese Angaben sind sehr wohl bekannt und werden – wenn auch nicht immer - offiziell in den verschiedenen Bilanzen aufgeführt. Da haben wir die Gesamtbelegschaft, und innerhalb dieser lassen sich bestimmte Personalkategorien entsprechend der hierarchischen Stellung unterscheiden, nämlich Führungskräfte, Büroangestellte, Techniker, Arbeiter usw. (Schaubild 1).

Schaubild 1: Aufschlüsselung der Belegschaft nach Kategorien



Dann haben wir die Aufschlüsselung der Belegschaft nach Alter (Schaubild 2) sowie nach Dienstalter (Schaubild 3). Danach folgt das Ausbildungsniveau der Beschäftigten (Schaubild 4). Wie Sie hier sehen, sind als Referenzjahre stets das laufende Jahr, das wir untersuchen, sowie der Zeitpunkt vor 10 Jahren genannt, um einen Vergleich zu ermöglichen. Dann haben wir die Mitarbeiteraus- und -fortbildung, unterteilt in drei Bereiche: Management, technische Ausbildung und EDV-Ausbildung. Diese Aus- und Fortbildungskurse werden ständig weiterentwickelt unter Berücksichtigung der Entwicklung des Wissensstands, des technologischen Fortschritts und der Erfahrung der Mitarbeiter.

Schaubild 2: Aufschlüsselung der Belegschaft nach Alter

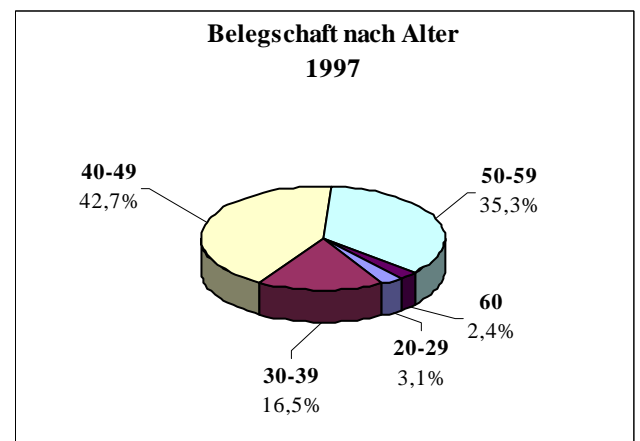
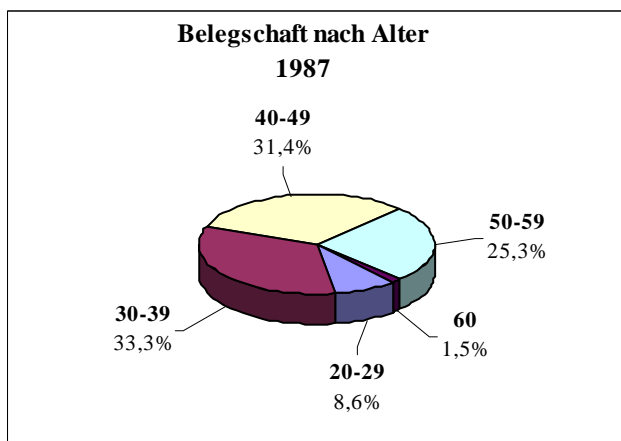


Schaubild 3: Aufschlüsselung der Belegschaft nach Dienstalter

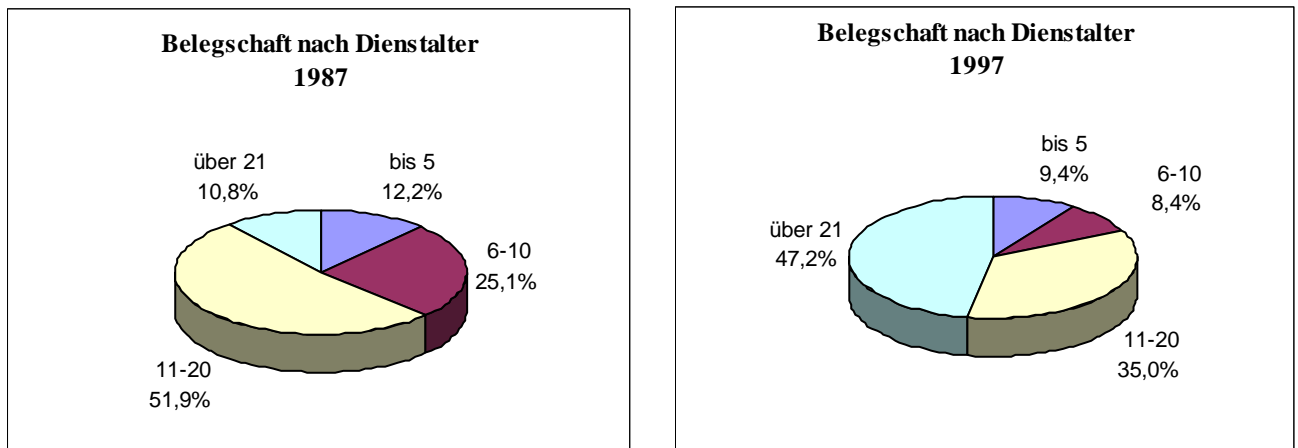
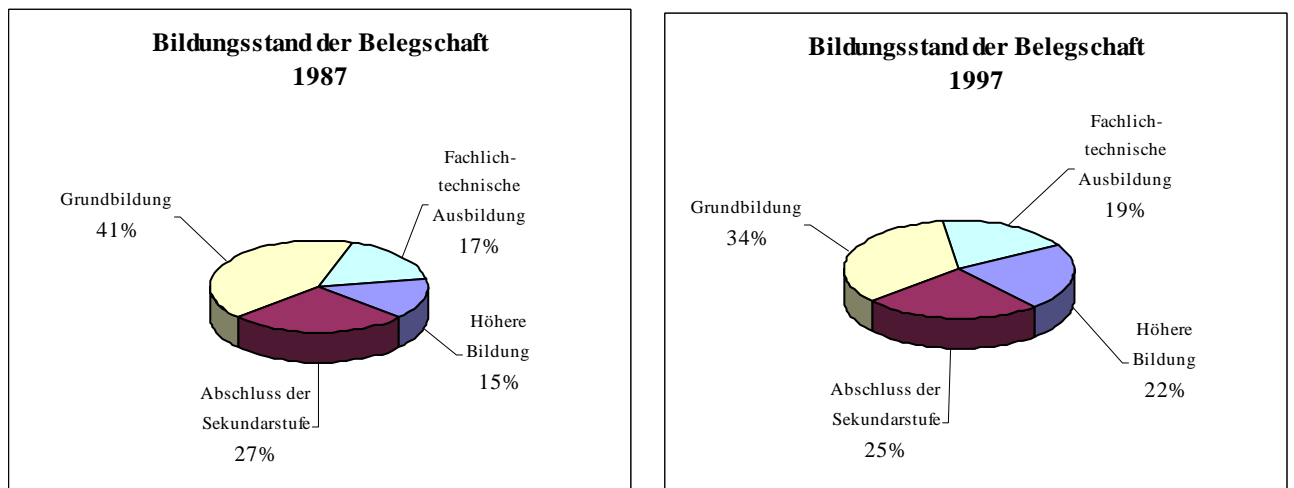


Schaubild 4: Aufschlüsselung der Belegschaft nach Bildungsstand



Die Schaubilder 5, 6 und 7 zeigen die Aus- und Fortbildungsaufwendungen.

Schaubild 5: Mitarbeiter in Aus- und Fortbildung

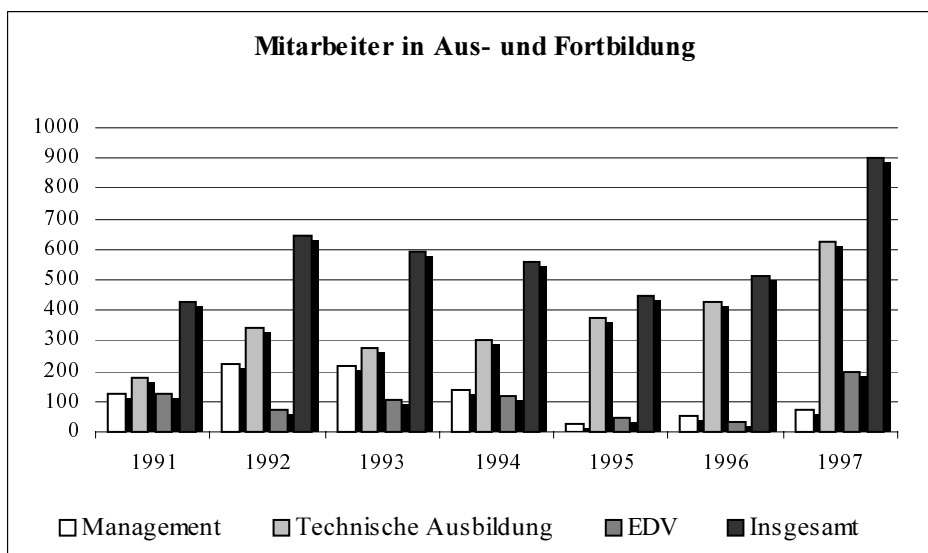


Schaubild 6: Für Ausbildung aufgewendete Mann/Stunden

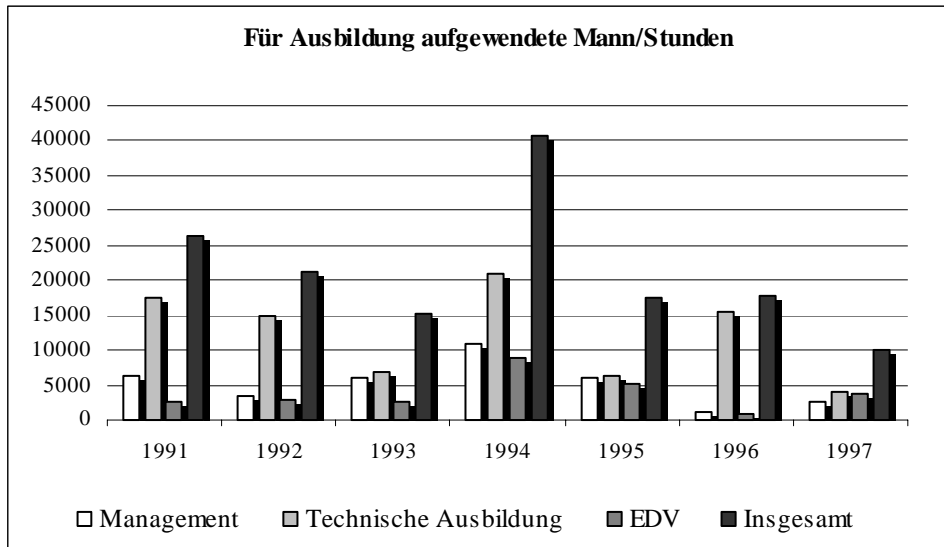
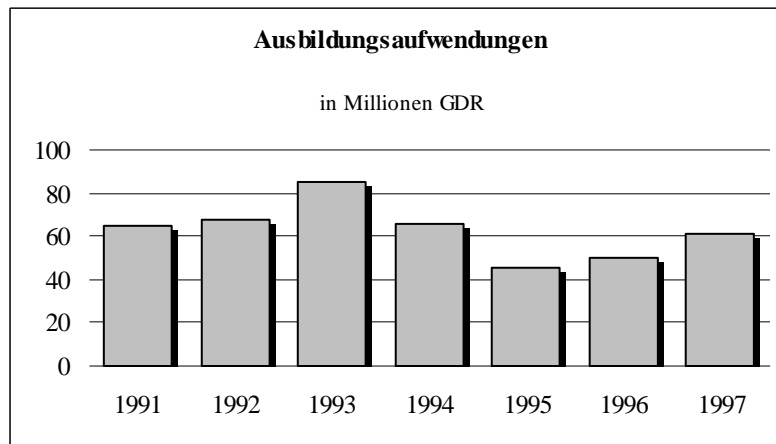


Schaubild 7: Ausbildungsaufwendungen



Schaubilder 8 und 9 zeigen die Löhne der Beschäftigten, die mit den Lebenshaltungskosten, dem Preisindex und der Inflationsrate verglichen werden.

Schaubild 8: Anstieg der Nominallöhne im Vergleich zu den Lebenshaltungskosten

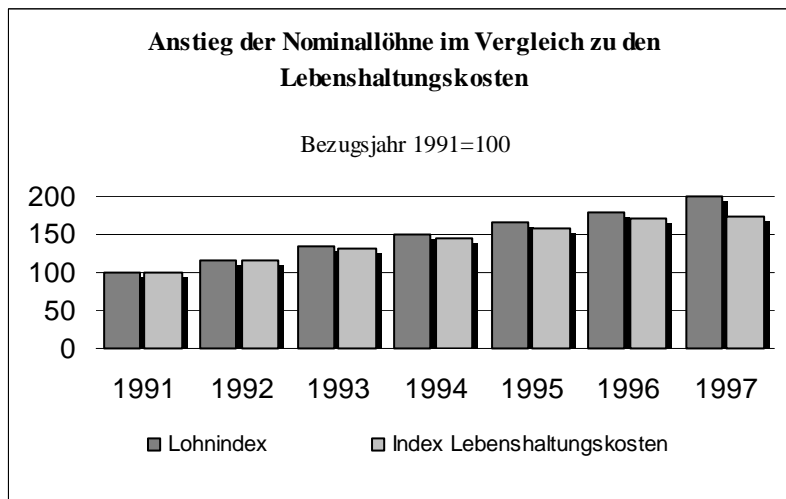
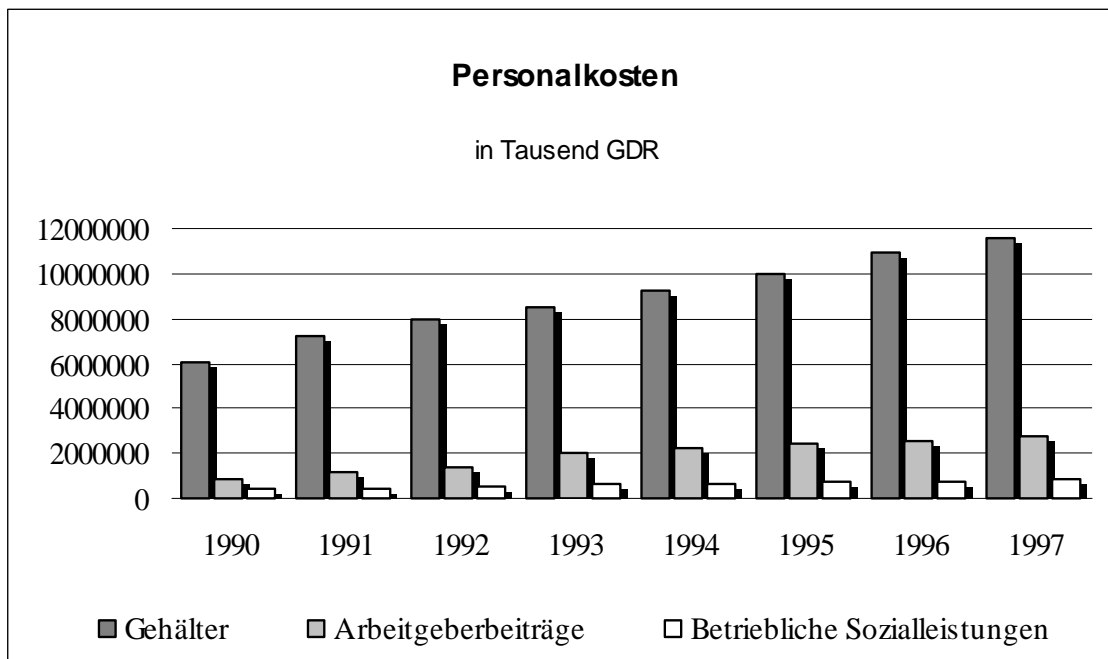


Schaubild 9: Personalkosten



Wir kommen zur Produktivität. Schaubild 10 zeigt die Entwicklung des Umsatzes pro Arbeitnehmer, Schaubild 11 weist die produzierten Tonnen pro Mann/Stunde aus. Wie Sie sehen, ist bei der Produktivität ein erheblicher Zuwachs zu verzeichnen, woraus sich im Übrigen auch die Voraussetzungen für die Ausweitung und Verbesserung der Unternehmensgruppe ergaben.

Schaubild 10: Index Umsatz pro Arbeitnehmer

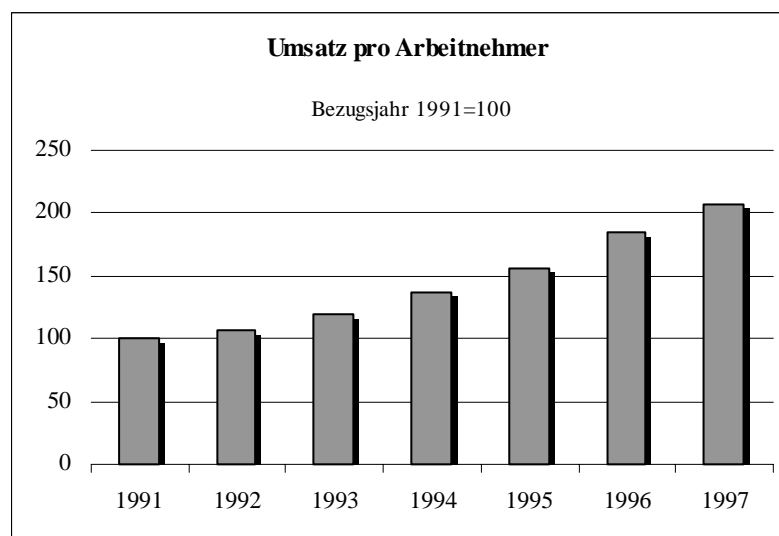
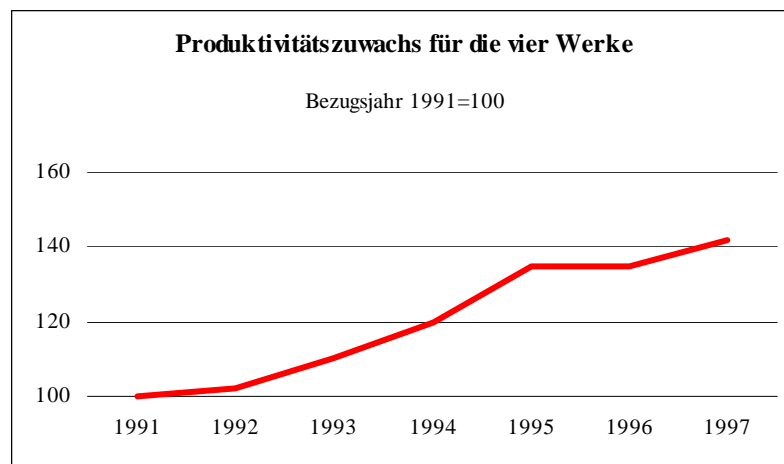


Schaubild 11: Index Produktivitätszuwachs für die vier Werke



Und schließlich haben wir die Angaben zu Sicherheit und Gesundheitsschutz der Arbeitnehmer, wobei auf den Index der Häufigkeit und Schwere von Unfällen in unseren Betrieben verwiesen wird (Schaubilder 12 und 13).

Schaubild 12: Unfallhäufigkeit in Titanwerken und Zementfabriken in anderen Ländern

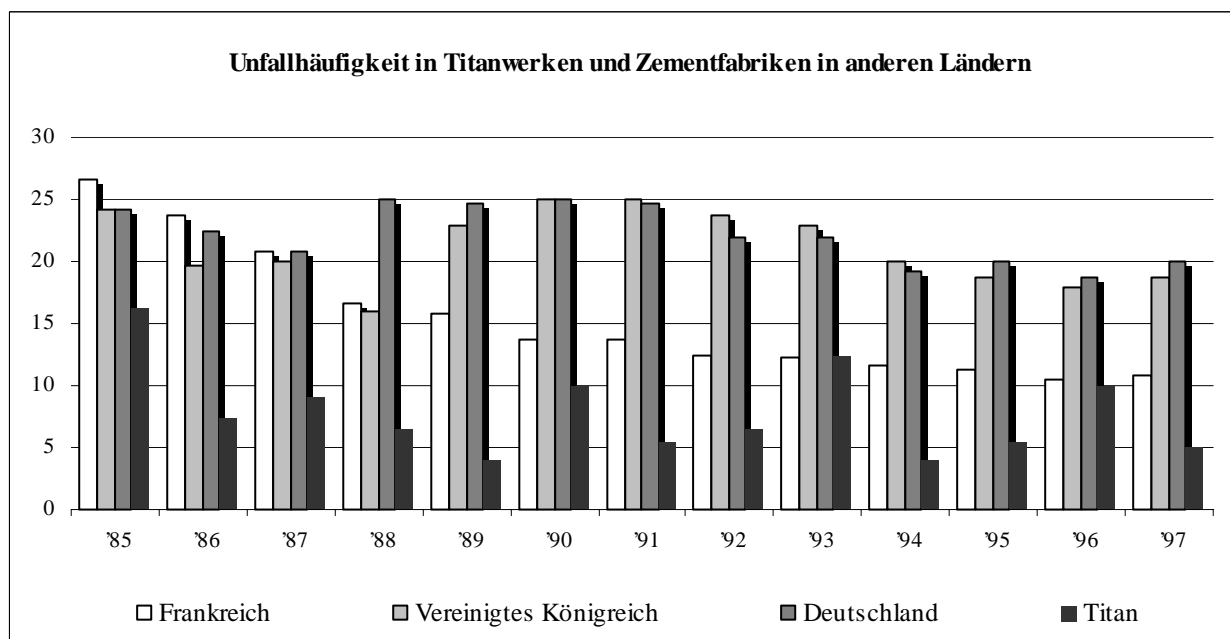


Schaubild 14 schließlich zeigt, wieviel Stunden für die Ausbildung der Belegschaft in Fragen der Sicherheit und des Gesundheitsschutzes aufgewendet werden.

Schaubild 13: Index der Unfallhäufigkeit bei Titan Zement

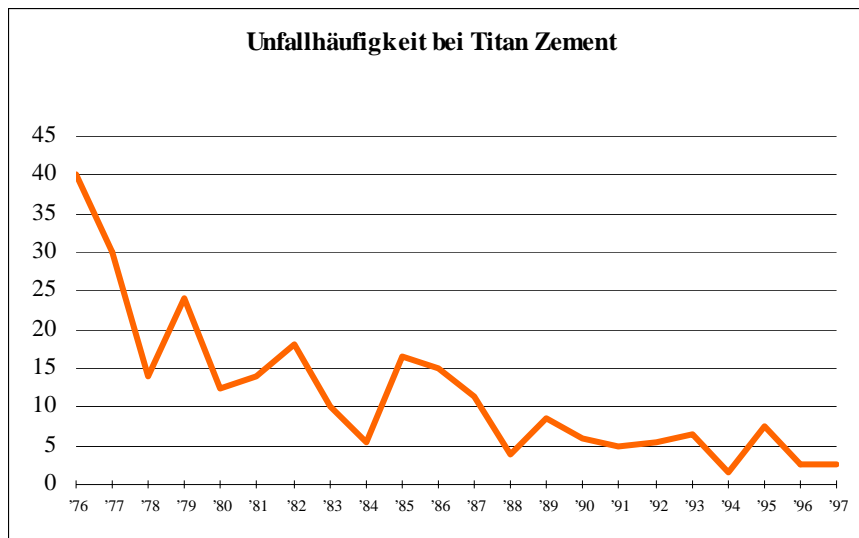
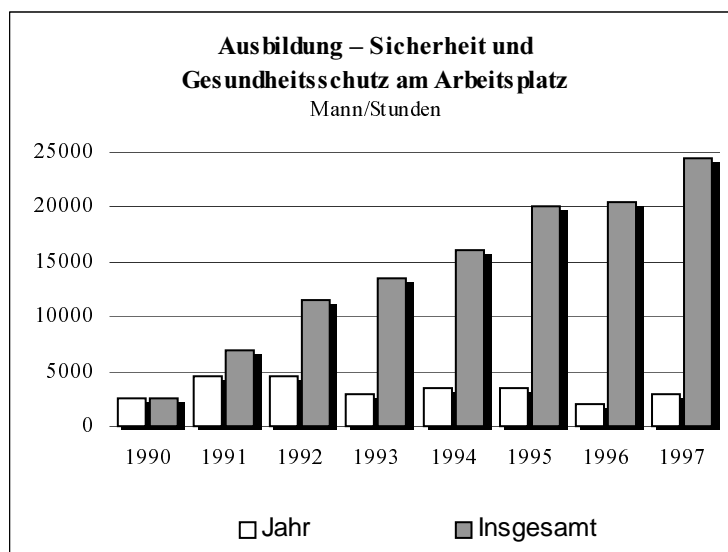


Schaubild 14: Ausbildung der Belegschaft in Fragen der Sicherheit und des Gesundheitsschutzes am Arbeitsplatz



Dies sind zusammengefasst die Angaben, die in der Sozialbilanz erfasst werden. Die Probleme und Überlegungen, die bei dieser Agora VI zur Sprache gekommen sind, werden meines Erachtens Lösungen aufzeigen, die zum einen unsere Sozialbilanz verbessern, zum anderen aber generell dazu beitragen, dass die Unternehmen in ihrer Bilanz nicht nur das Finanzkapital und gegebenenfalls den kommerziellen Wert, sondern auch den Wert der Arbeitskräfte, über die jedes Unternehmen verfügt, in quantifizierter Form aufführen werden.

Ich danke Ihnen für Ihre Aufmerksamkeit.

2. Die Sozialbilanz in französischen Unternehmen

Dominique Fruleux

Seit 20 Jahren gibt es in Frankreich die Sozialbilanz. Sie ist gesetzlich geregelt und wird im Rahmen des sozialen Dialogs praktisch umgesetzt.

Die Geschichte der Sozialbilanz ist eng mit der der Betriebsräte und den Befugnissen der Betriebsräte auf wirtschaftlichem und sozialem Gebiet verbunden.

Aus Anlass des 20. Geburtstags der Sozialbilanz wurden Kolloquien veranstaltet, Artikel verfasst, und kürzlich folgte eine Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialrats (¹).

Die Bilanz dieser "Institution" Sozialbilanz und die Überlegungen hinsichtlich ihrer Zukunft können einen Beitrag einerseits zur Reform der Sozialbilanz und andererseits zur Einbeziehung - und gegenseitigen Bereicherung - aktueller Vorhaben zur Unterrichtung/Konsultation der Arbeitnehmer in Europa leisten, wofür unterstützende Dokumente erforderlich sind.

Für die Erörterung einer "Humankapitalbilanz" können aus den mit der Sozialbilanz in Frankreich gewonnenen Erfahrungen wertvolle Lehren gezogen werden:

- (a) Die Sozialbilanz zeigt, dass es möglich ist, zuverlässige quantitative Indikatoren zu definieren. Mit ihrer Hilfe können die Humanressourcen eines Unternehmens nach unterschiedlichen Aspekten, beispielsweise Arbeitsplätzen oder Weiterbildung, abgebildet werden.
- (b) Die Sozialbilanz wurde nicht als Verwaltungsinstrument, sondern vor allem als Instrument für den sozialen Dialog entwickelt. Der für Frankreich konzipierte Ansatz ist als sozialer Entwurf innerhalb der sehr viel längeren Entwicklung der Unterrichtung und Konsultation der Arbeitnehmer zu sehen, die in Frankreich relativ weit fortgeschritten ist.
- (c) Die Sozialbilanz löst allerdings nicht alle Fragen, die sich im Zusammenhang mit der Bewertung der Humanressourcen stellen, denn der Übergang von der quantitativen zur qualitativen Bewertung ist nach wie vor eine große Aufgabe.

(¹) Anhang 1: Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialrats vom 26. Mai 1999

2.1. Die Sozialbilanz: Resultat der Sozialgeschichte und eines politischen Willens, der Ausdruck in einem Gesetz aus dem Jahre 1977 gefunden hat

2.1.1. Die Sozialbilanz ist vor dem Hintergrund zweier französischer Besonderheiten zu sehen,

- (a) der Geschichte der fortschreitenden Einbindung der Arbeitnehmer, der Berücksichtigung ihrer Forderungen in den Rechtsvorschriften (Arbeitsgesetzbuch) und der Anerkennung ihrer Vertretungen (Einführung von Betriebsräten im Jahre 1945, Anerkennung der Rolle der Gewerkschaftsvertreter, 1968),
- (a) der oftmals schwierigen Beziehungen zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmern und dem wiederholten Eingreifen der Regierung, die sich mit Vorschlägen oder Gesetzen um eine Beilegung der Konflikte bemühte.

2.1.2. Die Sozialbilanz fügt sich in einen sozioökonomischen Kontext ein

Die Ereignisse im Mai '68 schreckten Frankreich auf und weckten den dringenden Wunsch nach Veränderungen. Die Arbeitnehmerseite stellte hohe Forderungen, insbesondere im Hinblick auf eine Mitsprache der Arbeitnehmer. Die Hauptforderungen zielten zum einen auf die Modernisierung der Gesellschaft ab und zum anderen auf die Versöhnung der Unternehmen mit den Arbeitnehmern und der Gesellschaft.

Einige Gruppen innerhalb der Arbeitgeberschaft in Frankreich wie auch in anderen Ländern waren sich der Tatsache bewusst, dass sich Ansehen und langfristiger Erfolg von Unternehmen nicht ausschließlich nach ihren finanziellen Ergebnissen richten, und strebten die Aufhebung der Trennung zwischen wirtschaftlichen und sozialen Aspekten an.

Die Bemühungen um eine Bewertung der sozialen Faktoren gingen in verschiedene Richtungen. Sie reichten von einer Analyse der sozialen Bedingungen in dem Unternehmen bis zu dem Versuch, die Nutzung der "sozialen Energien" durch das Unternehmen mit einem Beitrag zu ihrer Erneuerung zu verbinden ⁽²⁾.

Es gab jedoch unterschiedliche Entwürfe für eine Sozialbilanz der Unternehmen, die immer noch Stoff für eine nach wie vor aktuelle Diskussion liefern. Bei einigen Entwürfen stand die Funktion als Verwaltungsinstrument im Vordergrund, während andere Entwürfe die Sozialbilanz hauptsächlich im Rahmen von Beratungen und für den sozialen Dialog nutzen wollten, an denen die Arbeitnehmer und ihre Vertreter zu beteiligen waren. Die bei den Entwürfen festzustellende Vielfalt kennzeichnete auch den Geltungsbereich der Sozialbilanz,

⁽²⁾ Bilan social d'entreprise, Protokoll der Sitzung vom 7. Juni 1975, Institut de l'Entreprise. Alain Chevalier, Le bilan social de l'entreprise, Masson, Paris, 1976, 164 S.

die entweder lediglich das Unternehmen und seine Arbeitnehmer betreffen sollte oder auf sonstige Partner des Unternehmens ausgeweitet werden sollte. Hierbei ging man sogar so weit, die Beziehungen zwischen Unternehmen und Gesellschaft im allgemeinen, insbesondere auf dem Umweltsektor, zum Gegenstand der Sozialbilanz machen zu wollen.

Hinsichtlich der Veröffentlichung und der Verbreitung der Sozialbilanz wurden ebenfalls verschiedene Alternativen vorgelegt, die sich nach dem Umfang der zu berücksichtigenden Faktoren, den jeweils beteiligten Partnern und dem Grad der angestrebten "Transparenz" richteten.

2.1.3. Die Sozialbilanz kommt schließlich auf Initiative der Regierung zustande

Im Jahre 1974 griff der neue Präsident der Republik, Valéry Giscard d'Estaing, den Wunsch nach Veränderung auf und setzte einen Untersuchungsausschuss zur Unternehmensreform ein.

Nach umfangreichen Beratungen lag der Sudreau-Bericht vor, in dem die Kritik an den Unternehmen im Hinblick auf die neuen Zielsetzungen, insbesondere die Ablehnung der aus der Zeit des Taylorismus' stammenden Arbeitsbedingungen, zusammengefasst wurde. Das Ziel des Berichts war es, die beiden Seiten des Unternehmens miteinander zu versöhnen, das *"einerseits Hauptfaktor für die Wohlstandsmehrung und die Schaffung von Arbeitsplätzen und andererseits Lebensumfeld für Millionen von Franzosen ist, die hier Tag für Tag gemeinsam ihrer Erwerbstätigkeit nachgehen"*.

Der Entwurf der Sozialbilanz stand bei den mit dem Bericht unterbreiteten Vorschlägen an erster Stelle.

Die Regierung übernahm lediglich den Vorschlag für eine Sozialbilanz (der hinter den laufenden Experimenten zurückblieb) und erließ kurzfristig ein Gesetz, das 1978 in Kraft trat. Es fand keine nennenswerte Diskussion statt, was der Wirtschafts- und Sozialrat zum Anlass nahm, Bedenken anzumelden. In einigen Debatten und Änderungsanträgen des Parlaments wurden alternative Lösungen und die kurzentschlossene Vorgehensweise der Regierung angesprochen.

2.2. Die Sozialbilanz: Instrument für den sozialen Dialog zwischen den Partnern im Unternehmen

2.2.1. Zielgerichtete Verbreitung und begrenzte Publizität

Im Rahmen der Beziehungen zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmern zielt die Sozialbilanz auf eine Verbesserung der Unterrichtung im Unternehmen ab, womit unmittelbar an die Einrichtung von Mitarbeitervertretungen angeknüpft wird, die Entscheidungsbefugnis der Unternehmensführung jedoch nicht in Frage gestellt wird.

Die Parlamentarier vertraten die Auffassung, dass es nicht darum ginge, eine allgemeine neue Verwaltungsvorschrift zu erlassen, sondern einen strukturierten, geregelten Bericht mit in Zahlen ausgedrückten Informationen einzuführen, der es allen Beteiligten ermöglichen sollte, sich einen umfassenden Überblick über das Unternehmen - oder die Einrichtung - zu verschaffen und den sozialen Dialog zu führen.

Von Anfang an standen die Unternehmensführungen auf dem Standpunkt, dass *"die Sozialbilanz vornehmlich als interne Angelegenheit des Unternehmens anzusehen ist, die zur Einleitung eines Dialogs über die künftigen gemeinsamen Ziele verwendet wird"*.⁽³⁾ *"Die Sozialbilanz ist keine Werbebroschüre"*, stellte der Industrieverband Metallindustrie und Bergbau fest (Union des industries métallurgiques et minières, UIMM).

Die Vorlage der Sozialbilanz ist obligatorisch und auf folgende Personen und Einrichtungen beschränkt :

- (a) Betriebsrat, der während einer Sitzung zu diesem Thema Stellung nehmen muss,
- (b) Gewerkschaftsvertreter, deren Funktion in dem Gesetz vom 27. Dezember 1968 anerkannt worden war,
- (c) Aktionäre, die gemäß Gesetz vom 24. Juli 1966 die "Unterlagen erhalten müssen, die erforderlich sind, um sich sachkundig äußern und ein fundiertes Urteil über die Verwaltung und Führung der Gesellschaft abgeben zu können"⁽⁴⁾,
- (d) Gewerbeaufsichtsbeamte als Möglichkeit der Unterrichtung über die soziale Situation des Unternehmens und zur Erleichterung ihrer Tätigkeit,
- (e) jedem Arbeitnehmer auf seinen entsprechenden Antrag hin.

Die wichtigste Aufgabe hat in diesem Zusammenhang der Betriebsrat. Er erhält sogar vorrangig Einblick in den von der Unternehmensführung ausgearbeiteten Entwurf der Sozialbilanz, der zwei Wochen vor der Sitzung übermittelt werden muss, die der Betriebsrat zur Erörterung des Entwurfs angesetzt hat und auf der er seine Stellungnahme abgibt. Theoretisch darf die Sozialbilanz erst nach dieser Sitzung an die übrigen Empfänger weitergeleitet werden.

Die Sozialbilanz muss jedes Jahr, innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, aufgestellt werden. Der von der Sozialbilanz abgedeckte Zeitraum deckt sich demnach nicht unbedingt mit dem Rechnungsjahr.

⁽³⁾ Jean-Bernard Forcade, Association nationale des directeurs et cadres de la fonction publique (ANDCP), 1977, Zitat aus Le Monde vom 21. Januar 1998

⁽⁴⁾ Artikel 162 des Gesetzes Nr. 66-537 vom 24. Juli 1966 über Handelsgesellschaften

2.2.2. Der Inhalt der Sozialbilanz wurde im Anschluss an Beratungen per Erlass festgelegt

Die Sozialbilanz ist im Wesentlichen ein rückblickender Bericht mit Zahlenangaben. In dem Bestreben, subjektive Einschätzungen zu vermeiden und den Dialog zu fördern, wollte die Regierung objektive Indikatoren erarbeiten, die eine Trennung in Fakten (Sozialbilanz) und Meinungen (Sitzung des Betriebsrats) ermöglichen sollten. Die Sozialbilanz muss jedoch auch zur Vorbereitung von sozialpolitischen Programmen, beispielsweise von Programmen zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen, dienen.

In der Sozialbilanz sind obligatorische Angaben auf Jahresbasis zusammenzustellen, die zu nahezu 80 % auch vorher schon dem Betriebsrat vorgelegt worden waren.

"Die Sozialbilanz fasst in einem einzigen Dokument die wichtigsten, in Zahlen ausgedrückten Daten zusammen, die eine Einschätzung der sozialen Situation des Unternehmens ermöglichen." (Art. L 438-3). Darüber hinaus sind *"die erbrachten Leistungen anzugeben und die im Laufe des zurückliegenden Jahres und der beiden Vorjahre eingetretenen Veränderungen zu bewerten"* (Art. L 438-3 Absatz 1 des Arbeitsgesetzbuchs).

Die Sozialbilanz ist demnach strikt auf die Arbeitsbeziehungen beschränkt. "Gesellschaftliche" Aspekte werden nicht einbezogen.

In dem Gesetz ist die Unterteilung der Sozialbilanz in sieben Kapitel vorgegeben. Der genauere Inhalt der einzelnen Kapitel war nach Beratung mit Gewerkschaften und Berufsverbänden im Rahmen eines Erlasses festzulegen.

Der Erlass enthält eine Liste mit 134 Indikatoren, die der Größe des Unternehmens oder der Einrichtung angepasst ist.

In Verordnungen wurden die Anwendungen nach Wirtschaftszweigen aufgeschlüsselt. Das Kapitel über die Beschäftigung ist am weitesten ausgestaltet ⁽⁵⁾.

Kapitel der Sozialbilanz

Beschäftigung
Löhne und Gehälter
Gesundheit und Sicherheit
Sonstige Arbeitsbedingungen
Aus-/Weiterbildung
Arbeitsbeziehungen
Sonstige unternehmensbezogene Lebensbedingungen

⁽⁵⁾ Siehe Anhang 2: Auszug aus den Indikatoren für die Industrie: Kapitel I: Beschäftigung, Kapitel V: Aus-/Weiterbildung

2.2.3. Der Geltungsbereich der Sozialbilanz zieht nach und nach immer größere Kreise

Der Geltungsbereich der Sozialbilanz entspricht dem des Gesetzes zur Einrichtung von Betriebsräten. Voraussetzung ist eine Stammebelegschaft von 300 Mitarbeitern.

Nach dem französischen Arbeitsrecht und der Definition eines Arbeitgebers gilt die Verpflichtung zur Aufstellung einer Sozialbilanz für alle in den Bereichen Handel und Dienstleistungen tätigen privatrechtlichen Unternehmen (Handelsgesellschaften, Verbände usw.).

Der Geltungsbereich findet jedoch nicht nur auf den privaten Sektor, sondern auch auf einen Teil des öffentlichen Sektors Anwendung (öffentliche Unternehmen, staatliche Stellen und Gebietskörperschaften).

Der Staat hatte zunächst eine zögerliche Haltung eingenommen, übernahm jedoch - sogar ohne diesbezügliche Rechtsvorschriften - die Merkmale der Sozialbilanz nach und nach in bestimmten Bereichen des öffentlichen Dienstes (Jahresbericht über die Lage im öffentlichen Dienst) sowie in der regionalen Verwaltung (80 % der Departementsräte stellten 1996 eine Sozialbilanz auf) ⁽⁶⁾.

In der Folge wurde die Verpflichtung zur Aufstellung einer Sozialbilanz 1988 per Erlass auf öffentliche Krankenhäuser ⁽⁷⁾ ausgeweitet. 1997 nahmen die regionalen Behörden die sieben Kapitel der Sozialbilanz in die Liste der Angaben auf, die in dem Bericht über die Lage der Gebietskörperschaften gemacht werden müssen.

2.3. Die Sozialbilanz: Anpassung an die gegenüber 1977 veränderten Rahmenbedingungen

Anzumerken ist, dass keine Bewertung des tatsächlichen Stands der Dinge vorliegt, was die Sozialbilanz von Unternehmen und ihre Verwendung anbelangt. Die Darstellung stützt sich auf die Ansichten unternehmensexterner Beobachter (Wirtschafts- und Sozialrat, Forscher, Journalisten, Berater - die wir als Rechnungssachverständige bei den Betriebsräten sind).

⁽⁶⁾ Emmanuel Abord de Chatillon und Céline Desmarais, *Le bilan social territorial : outil de pilotage, d'information et de communication ou mode organisationnelle ?*, Protokoll des Kolloquiums zum 20. Jahrestag der Sozialbilanz, Laboratoire interdisciplinaire de recherche sur les ressources humaines et l'emploi (LIRHE), Sozialwissenschaftliche Hochschule Toulouse I, 5. und 6. Juni 1997

⁽⁷⁾ Vorgesehen im Gesetz aus dem Jahre 1986

2.3.1. Die Verpflichtung zur Aufstellung einer Sozialbilanz wird eingehalten, die Sozialbilanz sagt viel über die Verwaltung und die sozialen Beziehungen aus

Die Umsetzung dieses neuen Gesetzes erfolgte ohne besondere Probleme.

Sie vollzog sich in **großen Schritten**. Der Schwellenwert für die obligatorische Vorlage einer Sozialbilanz wurde von 750 Arbeitnehmern 1979 auf 300 im Jahre 1982 abgesenkt.

Das Ministerium für Arbeit lud die Unternehmensführungen zu Zusammenkünften ein, um diese neue Verpflichtung bekannt zu machen und ihre Bedeutung für die dynamische Gestaltung der sozialen Betriebsführung zu betonen.

Die **allgemeinen Rechtsvorschriften und Regelungen sind darüber hinaus sehr flexibel**. Sie gewähren den Unternehmen gewisse Freiheiten und Spielraum bei der Aufstellung einer Sozialbilanz, in Zusammenarbeit mit der Mitarbeitervertretung, die die tatsächlichen Gegebenheiten möglichst genau abbilden soll.

Außerdem sind nur **schwache Kontrollen** vorgesehen: Lediglich die Nichtvorlage der Sozialbilanz bei dem Betriebsrat kann dem Arbeitgeber die Beschuldigung der Behinderung der Betriebsratsarbeit eintragen. Falsche oder unvollständige Angaben oder die Nichtvorlage der Sozialbilanz bei den übrigen Beteiligten bleiben ungeahndet. Die Tatsache, dass praktisch keine Kontrolle (Überprüfung, Bestätigung) erfolgt, dürfte mit der Art der in der Sozialbilanz enthaltenen Angaben (die zumeist die unmittelbare Umgebung betreffen und von den Arbeitnehmervertretern überprüft werden können) sowie mit der (im Gegensatz zu den Sozialkonten) begrenzten Verbreitung zusammenhängen. Gemäß einer europäischen Richtlinie prüft der Börsenausschuss bei börsennotierten Unternehmen Vorhandensein, Publizität und Verbreitung der Sozialbilanz. Doch bei seiner Kontrolltätigkeit befasst sich der Börsenausschuss kaum mit diesem Aspekt.

Die französischen Arbeitgeber fürchteten zum damaligen Zeitpunkt in Anbetracht der allseits erhobenen Forderungen, dass die Veröffentlichung und Verbreitung von Sozialbilanzen Vergleichsmöglichkeiten eröffnen und, für manche, die Gefahr weiterer Ansprüche und Konflikte nach sich ziehen würde. Dies trat nicht ein. An dieser Stelle sei daran erinnert, dass die Vorbereitung der Sozialbilanz zwar in eine Phase des konjunkturellen Aufschwungs fiel, ihre Umsetzung jedoch in einer Zeit erfolgte, in der sich die 1974 einsetzende Wirtschaftskrise ausbreitete.

In Anbetracht der Befürchtung der Arbeitgeberschaft, dass die Regierung einen Vergleich der in der Sozialbilanz enthaltenen Angaben anstellen könnte, wurde **keine** Anweisung zur **Zusammenführung** der mitgeteilten Informationen gegeben. Aus diesem Grunde wurden auch keine Statistiken über die Anwendung des Gesetzes veröffentlicht.

Die Verarbeitung der Daten beschränkt sich auf der makroökonomischen Ebene auf einige Forscher (die Zentrale für Sozialbilanzen wertet 500 Bilanzen mit einer Gruppe von 450 Kennzahlen aus, die Vergleiche nach Größe und Tätigkeit ermöglichen), auf die jährliche

Veröffentlichung einer Klassifizierung der 50 größten Unternehmen Frankreichs, auf die vertrauliche Nutzung durch Gewerbeaufsichtsbeamten sowie innerhalb des Unternehmens durch die Betriebsräte.

Die Berufsverbände der Arbeitgeber lehnten das Gesetz zwar ab, haben es in der Regel dennoch angewandt. Teilstudien (und eigene Erfahrung) lassen den Schluss zu, dass eine **große Mehrheit der betroffenen Unternehmen dieser Verpflichtung nachkommt** (zwischen 2/3 und 3/4).

In der Praxis wurde die Sozialbilanz im wesentlichen wie eine neue Gesetzesvorschrift behandelt, und es haben sich weder die in einer vereinfachenden Darstellung (⁸) verbreiteten Befürchtungen bewahrheitet, noch wurden die an sie geknüpften Hoffnungen erfüllt, noch die Begeisterung belohnt.

Die Sozialbilanz ist **dem Indikatoren-Ansatz und der Überlegung treu geblieben, dass die Quantifizierung die Neutralität der sozialen Angaben garantiere, die als Grundlage für den Dialog** zwischen Unternehmensführung und Arbeitnehmervertretern **benötigt werden**.

Die heute an der Sozialbilanz geübte Kritik greift die in dem Sudreau-Bericht enthaltenen, im wesentlichen qualitative Faktoren betreffenden Vorschläge auf, die von Wirtschafts- und Sozialrat und Regierung formuliert wurden, jedoch keinen Eingang in das Gesetz gefunden haben und daher kaum verwirklicht werden.

Einige Unternehmen beschränken sich nicht auf die Funktion als Instrument für die Beratungen zwischen Unternehmensführung und Arbeitnehmervertretern und machen die Sozialbilanz - oder Auszüge - einem größeren Kreis, der Belegschaft und/oder den Aktionären, zugänglich oder nutzen sie darüber hinaus zu Werbezwecken (Stichwort: soziales Schaufenster). Die überwiegende Mehrheit bleibt jedoch bei ihrer reservierten Haltung und hält sich strikt an die gesetzlich vorgeschriebene Verbreitung.

Gleiches gilt für den Inhalt. Einige Unternehmen haben Neuerungen eingeführt und die Darstellung aufgelockert. Als Beispiel sei auf ein großes Unternehmen hingewiesen, das eine "doppelseitige" Bilanz erarbeitet hat (Vorderseite: Jahresabschluss, Rückseite: Sozialbilanz). Andere hingegen beschränken sich auf soziale Annalen.

Die **Sozialbilanzen spiegeln oftmals die** in dem Unternehmen verwirklichten **sozialen Bedingungen wider**, geben aber auch Auskunft über **die Gestaltung der sozialen Beziehungen** und die in dem Unternehmen angewandten Verfahren. Daher entscheiden nicht nur die in dem Unternehmen vorhandenen Informationssysteme über Qualität und Zuverlässigkeit der Indikatoren, sondern auch die Qualität des sozialen Dialogs, wobei hier im übrigen eine Wechselwirkung gegeben ist. In Unternehmen, in denen der soziale Dialog praktiziert wird, fordern Betriebsräte genauere Indikatoren und setzen sie durch

(⁸) "Le bilan social : une bombe à retardement" (Die Sozialbilanz - eine Zeitbombe), Raymond Vatiez, in Le Monde vom 12. Februar 1980

(beispielsweise aufgeschlüsselt nach Beschäftigungsart und nicht nur nach den übergeordneten sozio-professionellen Gruppen) oder bewirkt eine Diskussion im Betriebsrat Änderungen der sozialen Betriebsführung (zum Beispiel Umwandlung von Überstunden in Neueinstellungen).

Der im Gesetz gewährte Spielraum wird, wie diese Beispiele zeigen, manchmal zur Erweiterung der Kenntnis der sozialen Situation des Unternehmens und zur Bereicherung der sozialen Partnerschaft genutzt.

Es kommt jedoch auch vor, dass dieser Spielraum dazu genutzt wird, den Indikatoren Inhalte zuzuordnen, die sich deutlich von den im Erlass festgeschriebenen Vorgaben unterscheiden. (Als Stammebelegschaft werden beispielsweise nicht immer die Mitarbeiter angegeben, die zwischen dem 1. 1. und dem 31. 12. einen unbefristeten Vollzeitarbeitsvertrag haben.) Die Daten werden an verschiedenen Stellen erfasst, und ihre Qualität richtet sich oft nach dem dort vorhandenen Softwareprogramm, den Mitteln, die eingesetzt werden, und den angewandten Durchführungsverfahren. Wenn die Einhaltung der Rechtsvorschrift als lästig empfunden wird, kann es auch vorkommen, dass Praktikanten oder externe Unternehmen mit der Aufstellung der Sozialbilanz beauftragt werden.

Da es so gut wie keine Strafmaßnahmen gibt und die Sozialbilanz kaum als Verwaltungsinstrument eingesetzt wird, bietet sie nicht die Zuverlässigkeit, die sie unter anderen Voraussetzungen haben könnte.

Das bei den Diskussionen im Jahre 1977 gesteckte Ziel scheint verfehlt worden zu sein. Im Grunde war die Annahme, dass sich mit der Erarbeitung und Verbreitung sozialer Indikatoren die Einstellung der verschiedenen beteiligten Parteien und namentlich die der Führungskräfte ändern ließe, ein wenig vermessen. Dies ist in Anbetracht der Diskussion im Betriebsrat manchmal möglich, doch die Zurückhaltung der Unternehmensführungen verhindert eine echte Transparenz in dieser Beziehung.

Im übrigen haben sich die Unternehmen mit der EDV stets weiter verfeinerte Verwaltungssysteme zugelegt, zunächst für die finanziellen, später für die sozialen Aufgaben.

2.3.2. Veränderungen des wirtschaftlichen, sozialen und rechtlichen Umfelds

Umgestaltung des Unternehmens und der Arbeit

Im Hinblick auf die Veränderung von Arbeitsbedingungen und Beschäftigung scheinen heute zwei widersprüchliche Tendenzen nebeneinander zu bestehen. Zum einen ist eine Bereicherung der Arbeit und Optimierung der Kompetenzen festzustellen, und zum anderen werden Verfahren praktiziert, die Risiken einer Entwertung der Arbeit in sich bergen. Umgestaltungen zielen vielfach auf Produktivitätsverbesserung, größere Flexibilität, Kostenreduzierung ab. Sie gehen einher mit der Auslagerung von Mitarbeitern und "Problemen" mit der Verwaltung der Arbeitskräfte. Kompetenz und Initiative treten hinter die

übergeordneten Interessen der Erzielung von Einsparungen und der Einhaltung von auferlegten Verfahren zurück.

Die Globalisierung bringt eine Verschärfung des Wettbewerbs, die - zu Recht oder zu Unrecht - als Rechtfertigung für betriebsbegründete Entlassungen und Auslagerungen herangezogen wird.

Außerdem verändern sich Struktur und Kontur der Unternehmen. Konzentration auf das Kerngeschäft, Erwerb-Zusammenschluss, Dezentralisierung, Gründung von Tochterunternehmen, Auslagerung und Abspaltung mit dem Ziel, Strukturen zu schaffen, bei denen die Arbeitnehmer aus dem Geltungsbereich des Arbeitsrechts heraus in neue Statusformen überführt werden, die dem Handelsrecht unterliegen. Diese Neuerungen an der Gestalt von Unternehmen bleiben nicht ohne soziale Auswirkungen: Veränderungen der Tarifvereinbarung, Absinken unter den Schwellenwert für die Belegschaftsgröße usw. Bei der Betrachtung der vergangenen 25 Jahre hat es den Anschein, als seien die sozialen Folgen dieses Trends zur Auslagerung von Aktivitäten und Arbeitskräften sehr viel gravierender als die positiven Auswirkungen, die von einer Aufwertung der Kompetenzen und der Verantwortlichkeit der Arbeitnehmer hätten erwartet werden können. Die Überlegung, dass die langfristige Leistungsfähigkeit eines Unternehmens davon abhängt, welche Bedeutung der Weiterbildung der Mitarbeiter, der Förderung ihrer Initiative und Teamfähigkeit, den Mitteln zur Herstellung einer echten Firmenbindung, den technischen und wirtschaftlichen Plänen der Unternehmensführung beigemessen wird, ist bei der Umgestaltung der Unternehmen letzten Endes eher zweitrangig geblieben.

"Neue Beschäftigungsformen" entstehen (befristete Arbeitsverträge, befristete Aufträge, Teilzeitbeschäftigung).

Darüber hinaus ist die strukturelle Veränderung der Gewichtung der Wirtschaftszweige (Rückgang der Industrie, Aufwärtstrend bei den Dienstleistungen) mit einer Verringerung der Anzahl der Großunternehmen und einer Zunahme kleiner und mittelständischer Unternehmen (KMU) verbunden. Zum 1. 1. 1998 erfassten die Sozialbilanzen 6,7 Mio. Arbeitnehmer, d. h. 40,7 % der gesamten Erwerbsbevölkerung (Die Vergleichszahlen für 1982: 5,5 Mio., jedoch 50 % der Erwerbsbevölkerung).

Die tiefgreifenden Veränderungen, die die Unternehmen und die Arbeitnehmer betreffen, wirken sich auf die Sozialbilanz aus und werfen umgekehrt die Frage auf, welche Rolle die Sozialbilanz bei der Steuerung dieser Veränderungen übernehmen könnte.

In Anbetracht der Neugestaltung der Arbeit und der Organisationen ist es legitim, die Frage zu stellen, welche Teile einem Unternehmen zuzurechnen sind ⁽⁹⁾. Es gibt zurzeit Überlegungen,

⁽⁹⁾ Mutation du travail et révolution de l'emploi: le grand défi des organisations et des entreprises (Arbeit im Wandel und Revolution der Beschäftigung. Die große Herausforderung für Organisationen und Unternehmen), Entreprise et progrès, Magnard-Vuibert Multimédia, 1997, 29 S.

die "soziale" Zuständigkeit des Unternehmens auf sämtliche Verästelungen auszuweiten: Nebenbeschäftigungen, ausgelagerte Arbeitsplätze usw.

Die auf ein hypothetisches Gefüge von Tätigkeiten und Arbeitsplätzen abgestellte Sozialbilanz läuft ernstlich Gefahr, von den Entwicklungen überholt zu werden, wenn sie sich nicht auf die neuen Gegebenheiten, die Unternehmensnetze, einstellt.

Diskussion über die Bewertung der Leistung von Unternehmen und soziale Bewertungsinstrumente

Die herkömmlichen Managementinstrumente scheinen immer weniger für die Bewertung der Wirksamkeit von Kooperationsformen geeignet zu sein, die für die Unternehmen heute angeblich unverzichtbar sind. Der Untergang der meisten "humanistischen" Projekte zur Reform der Arbeitsorganisation wird von einigen mit dieser starren Haltung des Managements in Verbindung gebracht ⁽¹⁰⁾.

In dem Bericht zur Vorbereitung des 11. Programms zur Förderung der Leistungsfähigkeit französischer Unternehmen wird betont, dass es widersprüchlich sei, eine stärkere Beteiligung der Arbeitnehmer anzustreben und ihnen mehr Verantwortung zu übertragen, wenn bei der Behandlung der Beschäftigung gleichzeitig verstärkt auf Entlassungen und sonstige Formen der unternehmensexternen Flexibilisierung der Arbeit zurückgegriffen werde ⁽¹¹⁾.

Auf diesen grundsätzlichen Wandel weist auch Bernard Auberger, Stellvertreter von François Lagrange und Mitverfasser des Sudreau-Berichts hin. Es sei eine völlig andere Zeit gewesen, meint er, in der nicht mit aller Macht Entlassungen angestrebt worden wären. Sozialer Fortschritt, Gleichberechtigung von Männern und Frauen, eine nicht zu weit auseinander klaffende Lohnskala hätten damals im Vordergrund gestanden ⁽¹²⁾.

Die Kommission "Compétitivité française" stellt überdies fest, dass die Wettbewerbsfähigkeit heute nicht mehr daran gemessen werden könne, wie viele Teile in wie viel Stunden hergestellt wurden. Weitere Parameter kämen hinzu: Verringerung des Ausschusses und der fehlerhaften Teile, Produktqualität, gegenüber den Kunden erbrachte Dienstleistungen usw. Der Stundenlohn des Arbeitnehmers sei nur ein Element im Hinblick auf die Kosten und die Reduzierung der Belegschaft, eine Anpassungsvariable von vielen. Mit anderen Worten, entscheidend seien die Kombination aller Faktoren (Arbeit, Kapital) und ihre Wirksamkeit. Die Managementinstrumente seien jedoch nach wie vor stark vom Taylorismus geprägt. Analytische Rechnungsführung, Kostenkalkulation und Managementkontrolle basierten auf tayloristischen Annahmen, denn sie gingen von einer additiven und partiellen Produktivität aus. Diese Instrumente setzten im Grunde eine

⁽¹⁰⁾ Francis Ginsbourger, *La gestion contre l'entreprise: réduire le coût du travail ou organiser sa mise en valeur* (Management gegen das Unternehmen: Verringerung der Kosten der Arbeit oder Förderung der Arbeit), La Découverte, Paris 1998, S. 27-28

⁽¹¹⁾ *France le choix de la performance globale*, Vorbereitung des 11. Programms, Kommission "Compétitivité française" (Frankreichs Wettbewerbsfähigkeit), unter dem Vorsitz von Jean Gandois, La Documentation française, 1992, 35 S.

⁽¹²⁾ Zitiert aus *Le Monde*, *Le bilan social, seul rescapé du rapport Sudreau* (Die Sozialbilanz - einzige Überlebende des Sudreau-Berichts), 21. Januar 1998

zu starke Aufspaltung der Arbeit und der produktiven Tätigkeit voraus. Heutzutage müssten Formen der Leistung einer Organisation in ihrer Gesamtheit angestrebt werden anstatt ein Nebeneinander von Leistungen (¹³).

Bei diesen Bemühungen um eine neue Bewertung der Leistung wird die Sozialbilanz kaum herangezogen. Einige Arbeiten haben gezeigt, dass sich die Qualität der Arbeitsbedingungen und der sozialen Beziehungen positiv auf die Leistung auswirken (¹⁴), aber es ist schwierig, die Korrelationen zu ermitteln und zu bestimmen.

Wandel in der Unterrichtung der Mitarbeitervertretungen

Ohne näher auf Geschichte und Veränderung der Befugnisse des Betriebsrats einzugehen sei festgestellt, dass sich die Mitglieder der Betriebsräte des Problems der Unterrichtung stets deutlich bewusst waren. Die Regierung hat vor und nach der Einführung der Sozialbilanz regelmäßig interveniert, um ihre Befugnisse zu stärken oder zu ergänzen.

Mit der Anerkennung der Befugnisse war jeweils der Zugang zu Unterlagen verbunden, nicht nur wirtschaftlichen und finanziellen Inhalts, oder zu Rechnungsunterlagen, sondern auch zu sozialen Informationen. Das Gesetz über die Sozialbilanz aus dem Jahr 1977, die dazugehörigen Erlasse und Verordnungen blieben hingegen seither unverändert.

Dies hat zur Folge, dass die Sozialbilanz schätzungsweise nicht einmal die Hälfte der Daten enthält, die den Betriebsräten gegenwärtig mitgeteilt werden (bei ihrer Einführung waren es noch 75 bis 80 %). Der Betriebsrat in Unternehmen ab 50 Mitarbeitern hat demnach Anspruch auf mehr Informationen, als die Indikatoren der Sozialbilanz vermitteln, die lediglich in Unternehmen ab 300 Arbeitnehmern erstellt werden muss.

Das Gesetz sieht zum Beispiel vor, dass der Betriebsrat unterrichtet wird über Veränderungen in der Belegschaft und die nach Geschlecht aufgeschlüsselte Qualifikation der Arbeitnehmer mit den verschiedenen Formen von Arbeitsverträgen, und davon über Personen, die einen Teilzeitarbeitsvertrag haben oder einem anderen Unternehmen angehören. Die Sozialbilanz liefert derart ausführliche Angaben nicht, nicht einmal zur Teilzeitbeschäftigung.

Des weiteren prüft der Betriebsrat auf seinen Sitzungen im Bereich der Aus-/Weiterbildung die Bedingungen der Einweisung und Ausbildung der Lehrlinge, der eine alternierende Ausbildung absolvierenden Jugendlichen, die Ausbildungsverträge, die Verträge für Praktikanten ... All dies Angaben, die in der Sozialbilanz nicht erscheinen.

Die Regelungen für die Sozialbilanz müssen angepasst und aktualisiert werden.

In dem Bestreben, die den Betriebsräten mitzuteilenden Angaben zu vereinfachen und zu harmonisieren, wurde mit dem Gesetz von 1993 eine bestimmte Anzahl von Angaben in

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

(¹⁴) Besonders hervorgehoben sei die Arbeit von Charles-Henri d'Arcimoles.

einem Jahresbericht neu geordnet und zusammengefasst, der Unternehmen mit bis zu 300 Arbeitnehmern betrifft. Eine Übertragung auf die Sozialbilanz erfolgte nicht.

Die verschiedenen Unterrichtungen-Konsultationen des Betriebsrats zu mehreren Themen (wie Aus-/Weiterbildung, Fortsetzung der Beschäftigung) werden zum Anlass für eine eingehendere Erörterung während der über das Jahr verteilten Sitzungen genommen, so dass die Sozialbilanz manchmal etwas ins Hintertreffen gerät. Dennoch verdient es jede Diskussion in dieser Sache in die umfassende Betrachtung der sozialen Dimension des Unternehmens einbezogen zu werden, die allein die Sozialbilanz leisten kann.

Die Problematik der Sozialbilanz außerhalb Frankreichs

Frankreich war lange Zeit das einzige Land mit gesetzlich geregelter Sozialbilanz.

In der Zwischenzeit wurde der Ansatz fortentwickelt, was, wie in Portugal, zu einem ähnlichen Ergebnis geführt hat oder, wie in Belgien, zu einer anderen Ausgestaltung.

Generell scheint das Interesse an der sozialen Dimension der Unternehmen wieder aufzuleben und sollte genutzt und auf einen einheitlichen Nenner gebracht werden.

In der Europäischen Union scheint das Konzept der Sozialbilanz in der institutionellen Diskussion nicht vorzukommen. Das Aufkommen grenzübergreifender Instanzen für Unterrichtung und Konsultation⁽¹⁵⁾ und die auf Gemeinschaftsebene zunehmende Bedeutung der Einbindung der Arbeitnehmer in die Überlegungen über die Veränderung und Neuorganisation von Unternehmen sind Entwicklungen, die mit der Logik der Sozialbilanz übereinstimmen und ein günstiges Klima für die Erneuerung und Ausweitung der Sozialbilanz schaffen könnten.

2.4. Die Sozialbilanz und ihre Zukunftsaussichten

Im zwanzigsten Jahr ihrer Anwendung kann festgestellt werden, dass die Sozialbilanz als Kind ihrer Zeit heute veraltet ist. Bei der Vorstellung vor der Nationalversammlung erklärte der Arbeitsminister, *"ich gehe davon aus, dass die Sozialbilanz des Jahres 1990 nicht identisch mit der des Jahres 1980 sein wird, denn die Kenntnisse über die Unternehmen werden sich wandeln und fortentwickeln"*. Tatsächlich ist die Sozialbilanz in den privaten Unternehmen nahezu unverändert geblieben. Sie beschränken sich weiterhin auf die strikte Einhaltung der ihnen auferlegten Verpflichtung. Über lokale Initiativen hinaus spiegelt die seit 1988 von Krankenhäusern aufzustellende Sozialbilanz hingegen andere Anliegen wider. Überdies kann sie sowohl in einzelnen Betrieben als auch auf Sektorebene erstellt werden.

⁽¹⁵⁾ Im Rahmen der Überarbeitung der Richtlinie über die europäischen Betriebsräte stellt sich erneut die Frage, welche Angaben die Arbeitgeber machen sollen.

In der Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialrats wird die Geschichte der Sozialbilanz betrachtet. Er strebt eine Erneuerung an, damit die Sozialbilanz zu einem *"Instrument zur dynamischen Analyse von im Wandel begriffenen Bedingungen, den auf den Menschen bezogenen und sozialen Aufgaben von Unternehmen, wird. Eine modernisierte Sozialbilanz könnte Anregungen zur Erörterung der sozialen Dimension der wirtschaftlichen Leistung von Unternehmen liefern, die sich zurzeit im Umbruch befinden"*.

2.4.1. Ein brauchbares Instrument, das verbessert werden sollte, oder die Vorzüge der Sozialbilanz

Die Sozialbilanz ist ein sehr willkommenes Dokument mit einer nicht unerheblichen symbolischen Bedeutung. Mit ihr finden die Arbeitnehmer und ihre Beteiligung am Produktionsprozess Anerkennung. Sie ermöglicht eine Form der Quantifizierung der sozialen Beziehungen im Unternehmen, die den Anteil der Mitarbeiter bestimmt und bewertet. In gewissem Sinne ist die Sozialbilanz das Gegenstück zu den Finanzberichten und ihre Ergänzung.

Im Laufe der Zeit sind die Indikatoren verallgemeinert worden und in die Alltagssprache eingegangen. Gewerkschaftsvertretern und Arbeitnehmern sind sie geläufig (Umsatz, durchschnittliche Belegschaftsgröße usw.). Die zusammenfassenden und einen Zeitraum von drei aufeinanderfolgenden Jahren abdeckenden Angaben der Sozialbilanz werden zur Orientierung auch in anderen Diskussionen des Betriebsrats herangezogen, zum Beispiel zu den Themen berufliche Bildung, Vermögensübersicht, usw.

- (a) Die Sozialbilanz ist das einzige Dokument, das einen zusammenfassenden Überblick über die sozialen Beziehungen eines Unternehmens enthält.
- (b) Sie bietet einen Rückblick auf einen relativ weiten Bereich.
- (c) Als gesetzlich geregeltes Dokument liefert sie in einem strukturierten und homogenen Rahmen genaue quantitative Angaben (die theoretisch eindeutig, überprüfbar sind).
- (d) Auch wenn die Sozialbilanz nüchtern wirkt, hat sie den Vorteil der leichten Lesbarkeit, ist einfacher und weniger verschlüsselt als Jahresabschlüsse.
- (e) Die Definition der Sozialbilanz lässt Raum für Zusätze über Verträge, Verhandlungen (eine Möglichkeit, die seit ihrer Einführung in der Praxis kaum genutzt wurde).
- (f) Die Gegenüberstellung der Daten für drei Jahre ist sehr hilfreich, insbesondere in sensiblen Bereichen wie Beschäftigung, Arbeitsbedingungen oder auch im Hinblick auf demographische Angaben.
- (g) Damit ermöglicht sie Vergleiche im Zeitverlauf und in der räumlichen Dimension.
- (h) Sie ist ein Hilfsmittel bei der Diskussion über die globale Analyse der sozialen Lage zwischen Unternehmensführung und Personalvertretern und kann letzten Endes zu einer Neuausrichtung bestimmter Aspekte der Sozialpolitik beitragen.

- (i) Den gewählten Mitgliedern der zentralen Betriebsräte ermöglicht die Sozialbilanz einen Einblick in andere Unternehmen als dem eigenen.
- (j) Aus der Sicht eines Unternehmensleiters bietet die Sozialbilanz die Möglichkeit, Bilanz der sozialen Betriebsführung zu ziehen (als Vorbereitung und zur Erörterung des Jahresabschlusses an anderer Stelle).

Die Sozialbilanz hat das erste der 1977 mit ihrer Einführung verbundenen Ziele, namentlich die Erleichterung des Zugangs zu Sozialdaten, erreicht und damit ein wenig den Charakter der Eigentümlichkeit verloren. Die Indikatoren sind allerdings seither unverändert geblieben.

2.4.2. Verbesserungsmöglichkeiten oder Grenzüberschreitung mit dem Ziel einer besseren Nutzung

Über eine reine Kosmetik hinaus geht es bei der Aktualisierung der Indikatoren darum, sie den sozialen Anliegen der beiden Seiten des Unternehmens stärker anzunähern, die Beziehungen und die Perspektiven deutlicher herauszuarbeiten: Beziehungen zu anderen Daten (Finanzdaten, beispielsweise), Perspektiven des Unternehmens (Planung) und Vergleiche innerhalb des Sektors oder seines Konzerns.

Die Nutzung der Sozialbilanz würde wieder ihrer Aussagekraft und dem benötigten Arbeitsaufwand gerecht. Die für die Sozialbilanz aufgewandte Energie sollte nicht im Formalismus erstarren, sondern zur Problematisierung genutzt werden. Ein Gewerkschaftsvertreter des Gesamtkonzerns Renault stellt in diesem Zusammenhang fest: *"Nehmen Sie die vorgegebenen Indikatoren, die Unternehmen halten an ihnen fest, obwohl sie zumeist unwirksam sind. Da werden Urlaubspraktikanten mit Personen mit befristeten Arbeitsverträgen vermischt, nach Krankheit aufgeschlüsselte Arbeitsunfälle addiert, ohne die genaue Ursache anzugeben, die Lohnsummen gelten für übergeordnete Kategorien und für die Kurzarbeit gibt es lediglich einen Mittelwert: alle Daten lassen an Genauigkeit und Gliederungstiefe zu wünschen übrig. Auf dieser Grundlage ist es nicht möglich, Alternativen einer Sozialpolitik zu erörtern."*

Im folgenden werden einige konkrete Schritte zur Modernisierung der Sozialbilanz aufgezeigt:

- (a) Jährliche Berichterstattung über Veränderungen der Struktur des Unternehmens und seiner Bestandteile: Zugänge oder Abgänge in der Belegschaft nach Gründung von Tochterunternehmen, Verkauf, Erwerb, Unternehmenszusammenschluss,
- (b) Einbeziehung der Beschreibung der geltenden Arbeitsorganisation und ihrer Veränderungen, entsprechend der Tätigkeit und den Abläufen des Unternehmens, unter anderem auch hinsichtlich der Jahresarbeitszeit,
- (c) Wiederaufnahme der Daten über die sozialen Auswirkungen der Arbeitsbedingungen,

- (d) Verknüpfung der Informationen der Sozialbilanz mit sozialen Datenbanken und rechnergestützten Verwaltungsinstrumenten, die immer häufiger zum Einsatz kommen (wodurch die Informationen automatisch an Zuverlässigkeit gewinnen),
- (e) Ergänzung des unaufbereiteten Zahlenmaterials um einige aussagekräftige Verhältnisse (zum Beispiel: Stunden für Aus-/Weiterbildung je Teilnehmer, weitergebildete Mitarbeiter je Kategorie/durchschnittliche Belegschaftsstärke je Kategorie),
- (f) Ermöglichung und Förderung von Vergleichen innerhalb des jeweiligen Berufszweiges,
- (g) Detailliertere Beschreibung der Arbeitsplätze, aufgeschlüsselt nach Qualifikation, oder im Zusammenhang mit der Organisation,
- (h) Einbeziehung von Prognosedaten für die voraussichtliche Lage bei Beschäftigung und Qualifikation (Veränderung der Kompetenzen, Vorstellung des beruflichen Werdeganges),
- (i) Überwachung der Sozialpläne: Abwicklung, aber auch Auswirkungen auf das Unternehmen und die Gemeinschaft.

Unter Beibehaltung des ursprünglichen Zwecks der Sozialbilanz als Instrument zur Information, Beratung und Planung und unter Berücksichtigung der gewonnenen Erfahrungen könnte die Sozialbilanz somit zur Problematisierung der sozialen Fragen beitragen.

Die verminderte statistische Ausführlichkeit der Sozialbilanz würde durch größere Relevanz weitgehend ausgeglichen.

Mehrere Themen könnten heute zur Strukturierung der Sozialbilanz herangezogen werden: Beschäftigung, Arbeit, Verknüpfung von sozialen und finanziellen Daten.

Am Beispiel der Beschäftigung soll dies näher erläutert werden. In Anbetracht der immer größer werdenden Vielfalt der Beschäftigungsformen, die Unternehmen zur Verfügung stehen, müsste es möglich sein, die unterschiedlichen Erscheinungsformen, wozu auch diejenigen gehören, die formal außerhalb der rechtlichen Zuständigkeit des Unternehmens liegen, in der Sozialbilanz besser bewerten zu können. Genauere Zahlen aufgeschlüsselt nach Vertragsart, Kategorie von Mitarbeitern, Vertragsdauer, umgerechnet in Vollzeitbeschäftigung sind ebenso wichtig wie Angaben zu erhaltenen Beschäftigungsbeihilfen. Insgesamt müssten die Verbesserungen auf eine genauere Einschätzung folgender Faktoren abzielen:

- (a) Strategie des Unternehmens im Hinblick auf interne Beschäftigung, Auslagerung,
- (b) extern oder intern umgesetzte Flexibilisierungsstrategie.

Zu diesem und anderen Themen, wie Aus-/Weiterbildung, könnte die Sozialbilanz folgende Elemente umfassen:

- (a) weniger, aber relevantere in Zahlen ausgedrückte Indikatoren,
- (b) Kommentar des Unternehmens zur Erläuterung seiner jeweiligen Strategie,
- (c) Stellungnahmen des Betriebsrats.

Es wäre auch denkbar, dass zusätzlich zu den jährlich beizubringenden Indikatoren ein bis drei von jedem Betriebsrat auszuwählende Schwerpunktthemen über einen für das soziale Leben des Unternehmens bedeutsamen Zeitraum behandelt würden. Auf diese Weise wären weiterhin Vergleiche möglich, und sie würden um unternehmensspezifische Problemfelder ergänzt. Damit würde die Sozialbilanz stärker der Wirklichkeit und den tatsächlichen Anliegen der einzelnen Akteure angenähert und dürfte wieder zur zentralen Diskussionsgrundlage bei den in den Unternehmen geführten Gesprächen über Sozialpolitik werden.

Hinsichtlich der Publizität unterscheidet sich die Sozialbilanz von den Sozialkonten, die über Minitel oder im Internet frei verfügbar sind (außerdem wird im Fernsehen für die Information über die wirtschaftlichen und finanziellen Ergebnisse der Unternehmen geworben). In diesem Zusammenhang könnte man sich die Frage stellen, welche wirklich vertraulichen Informationen in der Sozialbilanz enthalten sind. Warum sollte die Sozialbilanz als gemeinsamer Grundstock an Informationen nicht von jedermann eingesehen werden können, um sich einen allgemeinen Überblick über die Situation der Unternehmen zu verschaffen? Die von den Unternehmen als vertraulich eingestufteten Daten betreffen die Strategie, Angaben zur Betriebsführung beziehungsweise spezielle Fachkenntnisse und finden sich ohnehin weder in den Sozialkonten noch in den Planungsunterlagen noch in der Sozialbilanz.

2.4.3. Fragen der Bestimmung

Wie die genannten Entwicklungen und die Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialrats zeigen, kann die Sozialbilanz reformiert werden, gibt es allerdings eher zu viele als zu wenige Wege der Durchführung dieser Reform.

Die Forderung nach der Modernisierung der Sozialbilanz ist berechtigt, doch sollten vorab die Bedingungen untersucht werden. Außerdem steht die Form hierbei in enger Beziehung zu den angestrebten Zielen. Es sind also einige Fragen zu klären, bei denen es um die Akteure, die Fortentwicklung der sozialen Indikatoren und die vorrangig zu verfolgenden Ziele geht.

Sozialindikatoren - für wen?

Bevor Vorschläge für eine Verbesserung der Sozialindikatoren vorgelegt werden können, ist es unserer ⁽¹⁶⁾ Meinung nach zunächst erforderlich, die grundlegende Ausrichtung (und damit die Zielgruppen) festzulegen: makroökonomisch-sozial und/oder mikroökonomisch-sozial. Es ist im übrigen möglich, ja sogar wünschenswert, verschiedene Dokumente für die beiden Ebenen zu erstellen. Eine Vermischung hingegen ist nicht sinnvoll.

⁽¹⁶⁾ Isabelle Chambost, Dominique Fruleux, Patrick Roturier, *Modernisation du Bilan social : une nécessité, mais des voies diversifiées (Die Sozialbilanz muss modernisiert werden, aber wie?)*, Les cahiers de Syndex Nr. 6, 1998, S. 76 - 83

Indikatoren, warum?

Die Vielzahl der Betrachtungsweisen hat unweigerlich eine ebenso große Zahl von Zielen zur Folge. Wenn man über den engen Rahmen des Unternehmens hinaustritt, könnte eine Orientierung der Ziele anhand folgender Informationen erfolgen:

- (a) statistische Grundlagen, die eine Zusammenfassung der Daten auf nationaler Ebene ermöglichen, aufgeschlüsselt nach Wirtschaftszweig (siehe öffentliche Krankenhäuser), Arbeitsmarktregion usw.,
- (b) Analyse der Auswirkungen der Beschäftigungspolitiken der Regierung (siehe belgische Gesetzgebung),
- (c) Kenntnis der Sozialpolitiken der Unternehmen.

Privatunternehmen lehnen diese Ausrichtung der Sozialbilanz generell ab. Bei der Beschränkung auf die interne Sicht des Unternehmens sind die möglichen Ziele andere:

- (a) Bereitstellung eines sozialen Steuerungsinstruments. In diesem Fall werden die Sozialindikatoren in die üblichen Verwaltungsinstrumente eingebunden,
- (b) Bereitstellung eines Instruments zur Bewertung der sozialen Leistungen des Unternehmens. In Verbindung mit den Indikatoren für die wirtschaftlichen Leistungen wird somit eine integrierte Analyse der Gesamtleistung möglich,
- (c) Bereitstellung eines Instruments für die Abstimmung im Rahmen des sozialen Dialogs.

Die Beschränkung auf eine unternehmensinterne Darstellung schließt nicht aus, dass die Akteure des Unternehmens je nach den eigenen Zielsetzungen⁽¹⁷⁾ über den mikroökonomischen Horizont hinausschauen möchten.

In einem Artikel in *Le Monde* heißt es: *"Zwanzig Jahre nach ihrer Entstehung käme eine neu gestaltete Sozialbilanz als Gegengewicht zu der Überbetonung von wirtschaftlichen oder strikt finanziellen Parametern gerade richtig. Schon die Vorstellung einer globalen Leistung ... würde an Glaubwürdigkeit gewinnen, wenn sie sich auf andere gute Quellen stützen könnte. Dies würde auch die Möglichkeit bieten, an den Sudreau-Bericht anzuknüpfen. Mit diesem Ziel vor Augen hat das Centre des jeunes dirigeants de l'économie sociale (CJDES, Verband junger Unternehmer in der Sozialwirtschaft) eine ehrgeizige gesellschaftspolitische Bilanz erarbeitet, die eher den Anliegen von Unternehmen gerecht wird, die in ihr Umfeld eingebunden sind und sich als bürgernah verstehen."*⁽¹⁸⁾

Diese Initiative findet die Unterstützung der Europäischen Kommission, und in anderen Ländern der Union wurden entsprechende Untersuchungen eingeleitet. Zu klären bleiben nun noch die Fragen der Zuverlässigkeit und Gültigkeit der Angaben einerseits und der Anwendbarkeit auf die Gesamtheit der Unternehmen des Wettbewerbssektors andererseits.

⁽¹⁷⁾ Wobei Vergleiche zwischen verschiedenen Unternehmen mit Vorsicht zu betrachten sind.

⁽¹⁸⁾ Alain Lebaude in *Le Monde* vom 21. Januar 1998

Auch hier gilt, dass die Unternehmen mit einer größeren Transparenz ihrer sozialen Betriebsführung einverstanden sein müssen.

2.5. Die Sozialbilanz und die Humankapitalbilanz in Unternehmen

2.5.1. Kann die Sozialbilanz als Humankapitalbilanz des Unternehmens betrachtet werden?

Die für die Zwecke des sozialen Dialogs erstellte Sozialbilanz war lange Zeit eines der wenigen, um nicht zu sagen das einzige zusammenfassende Dokument, mit dem der Versuch unternommen wurde, die sozialen Aspekte zu quantifizieren und auf diese Weise den Anteil der Humanressourcen an der Tätigkeit des Unternehmens zu bewerten.

Die Sozialbilanz hat dazu beigetragen, bei den sozialen Beziehungen die Idee der Bewertung einzuführen, die mittlerweile in der Verwaltung der Humanressourcen in Form von Arbeitsberichten und Indikatoren erfolgt, deren Veränderungen eine Beurteilung der Entwicklung ermöglichen und notwendige Alarmsignale sein können.

Wie der Jahresabschluss ist die Sozialbilanz ihrem Wesen nach eine zusammenfassende Rückschau auf die Situation des Unternehmens in einem Jahr. Für sich genommen, kann die Sozialbilanz nicht als Instrument der sozialen Betriebsführung gelten, auch wenn sie hierzu einen Beitrag leisten und einmal ein solches Instrument werden kann.

2.5.2. Eine Bilanz der Humanressourcen des Unternehmens?

Das Beispiel der Sozialbilanz zeigt, dass es möglich ist, eine "Bilanz der Humanressourcen" aufzustellen, dass es sich hierbei jedoch um eine schwierige Aufgabe mit erheblichen Einschränkungen handelt. Eine "Sozialbilanz" kann sich der sozialen Wirklichkeit in einem Unternehmen annähern, sie aber nicht vollständig abbilden.

In Frankreich wird lieber von "Humanressourcen" als von "Humankapital" gesprochen. Vielleicht liegt dem der Wunsch zugrunde, zwischen dem Einsatz von Menschen und der Nutzung von finanziellem und technischem Kapital zu unterscheiden, das mit der Zeit an Wert verliert und abgeschrieben wird.

Mit Ressourcen ist die Vorstellung von Rohstoffen verbunden, für die derselbe Begriff verwendet wird und die ebenfalls zu den Kosten des Unternehmens gehören ... und zur

Wertschöpfungskette, aber auch mit Dynamik der Ströme assoziiert werden. Der Begriff "Kapital" hingegen verweist auf Investition ⁽¹⁹⁾, Eigentum, Bilanz.

Über semantische Aspekte hinaus wirft die Bilanzierung des "Humankapitals" zunächst grundsätzliche Fragen auf: Was soll berechnet werden? Was soll bewertet werden? Wie? und Warum?

Hierbei geht es um Modelle für die Bewertung in einem sich wandelnden Kontext und einer veränderlichen "Sache". Und alle bisherigen Erfahrungen zeigen, dass dies keine leichte Aufgabe ist.

Als Beispiel sei die berufliche Weiterbildung angeführt.

Die Sozialbilanz umfasst bestimmte Indikatoren: Anzahl der Personen, der Lehrgänge nach sozialer Kategorie, aufgewandte Kosten usw. Einige Unternehmen geben die Themen der Weiterbildungsmaßnahmen an. Für eine echte Bilanz wären jedoch noch folgende Angaben erforderlich: anschließende Beförderungen, Vergleich mit der Berufsgruppe. Zu untersuchen wären: Bedarf, der der Weiterbildung zugrunde liegt, Kenntnisse, Anerkennung, die Frage, wie die Auswirkungen der Weiterbildung bewertet werden können. Es ist bekannt, dass Weiterbildung tatsächlich den Gewinn des Unternehmens beeinflusst (höhere Produktivität der Arbeitnehmer), doch die Bewertung bleibt problematisch ⁽²⁰⁾.

Im Rahmen der Diskussion über die Kompetenzen sind mehrere Unternehmen dazu übergegangen, das Niveau der beruflichen Erstausbildung, qualifizierende Nachweise und den Erwerb sonstiger Erfahrungen zu erfassen. Dies ist eine Bilanzierung der Humanressourcen, die dem Unternehmen zur Verfügung stehen, und zwar unter einem einzigen Aspekt. Eine - vereinfachte - Sozialbilanz (oder eine Bilanz der

⁽¹⁹⁾ Seit zehn Jahren haben französische Unternehmen die Möglichkeit, eine Steuererleichterung für Fortbildung in Anspruch zu nehmen. Es handelt sich hierbei um einen Steuerabzug (in Höhe von 25 % des Jahresüberschusses der Weiterbildungsausgaben, die über den gesetzlich vorgeschriebenen Betrag hinaus getätigt wurden) als Anerkennung der Investitionen der Unternehmen in die Weiterbildung. Auf diese Weise wird die Weiterbildung durch eine (steuerliche) Anerkennung der Investition begünstigt, die jedoch nicht in der Buchhaltung erfasst wird, da die Buchhaltung Ausgaben berücksichtigt und nicht Investitionen, die in der Bilanz ausgewiesen werden.

Was materielle Investitionen (Arbeiten für das Unternehmen) und immaterielle Investitionen (Forschung und Entwicklung) anbelangt, können Humaninvestitionen unter bestimmten Bedingungen als Anlagen betrachtet werden (in der Bilanz ausgewiesen, abgeschrieben und auf mehrere Geschäftsjahre verteilt werden). Dementsprechend könnten auch Investitionen in die berufliche Weiterbildung (die über das als Pflege der Humanressourcen geltende gesetzlich festgelegte Minimum hinausgehen) auf mehrere Geschäftsjahre verteilt werden (siehe Isabelle Guerrero, *Gleichbehandlung von materiellen und berufsbildungsspezifischen Investitionen*, CEDEFOP, Berufsbildung Nr. 14, Europäische Zeitschrift, S. 67 - 73). Aus steuerlichen Erwägungen ziehen die Unternehmen es jedoch vielfach vor, diese Ausgaben als in der Buchhaltung erfassbaren Aufwand und nicht als Investition einzustufen. Die steuerlichen Erwägungen oder die Beurteilungen der Unternehmen wiegen manchmal schwerer als die Möglichkeiten, die mit Investitionen verbunden sind (Verteilung und Bewertung über einen langen Zeitraum) oder selbst mit kurzfristiger Rentabilität, das heißt in der Buchhaltung erfassbarer Jahresraten.

⁽²⁰⁾ Alan Barrett, Ben Hövels, Auf dem Weg zu einer Ausbildungsrendite: Bewertung der Forschungsarbeiten über den Nutzen der von Arbeitgebern angebotenen Ausbildungsmaßnahmen, CEDEFOP, Berufsbildung Nr. 14, Europäische Zeitschrift, S. 31 - 41

Humanressourcen) kann nicht sämtliche Informationen über das "Humankapital" und das Humanpotential enthalten.

Ein anderes Beispiel: Eine Bewertung des "Humankapitals" - als immaterieller Vermögenswert - erfolgt auch bei der Unternehmensbewertung, allerdings gestaltet sie sich schwierig ⁽²¹⁾.

Tatsächlich stellt sich erneut die Frage, ob die Rechnungslegungsinstrumente nicht überholt sind ⁽²²⁾, aber auch die Frage der Berücksichtigung des Faktors Mensch bei Zusammenschlüssen ⁽²³⁾. Viele Unternehmensführungen scheinen der Auffassung zu sein, dass sich der Faktor Mensch einer Bewertung entzieht, was hin und wieder zu Misserfolgen führen kann, wenn die Menschen und die Unternehmenskultur unberücksichtigt bleiben.

François Guérin von der Agence nationale pour l'amélioration des conditions de travail (ANACT, nationale Stelle für die Verbesserung der Arbeitsbedingungen) stellt fest, dass die Organisationsformen zur Schwächung des sozialen Gefüges beitragen. Arbeit wird seiner Meinung nach nicht mehr als Ressource betrachtet, sondern als Kostenfaktor ⁽²⁴⁾.

Allerdings macht sich bei einigen Akteuren in der Wirtschaft und auf den Finanzmärkten allmählich ein gewisses Problembewusstsein bemerkbar. Nach der (manchmal extensiven) Durchführung "altersbezogener" Maßnahmen stellen die Unternehmen plötzlich einen Verlust an Erfahrung ⁽²⁵⁾ fest. Einige Autoren weisen darauf hin, dass die Suche nach leistungsfähigen Mitarbeitern kurzfristig Nachteile für das Entwicklungspotential ⁽²⁶⁾ mit sich bringen kann und die Unternehmen nicht genügend Vertrauen in ihre Arbeitnehmer haben ⁽²⁷⁾. Einige Unternehmen führen Verfahren zur Kapitalisierung des gefährdeten Wissens ein ⁽²⁸⁾. Es

⁽²¹⁾ Ulf Johanson, "Die Antwort weiß ganz allein der Wind..." Investitionen in die berufliche Bildung unter dem Blickwinkel der Humanvermögensrechnung, CEDEFOP, Berufsbildung Nr. 14, Europäische Zeitschrift, S. 56 - 66

⁽²²⁾ Jittie Brandsma, *Die Finanzierung von lebenslangem Lernen: Grundsatzfragen*, CEDEFOP, Berufsbildung Nr. 14, Europäische Zeitschrift, S. 9 - 24

⁽²³⁾ Thierry Conilh de Beyssac, Generaldirektor von Hewitt Associates, Le facteur humain est pris en compte dès le départ dans 5% des opérations seulement (Der Faktor Mensch wird bei lediglich 5 % der Vorgänge von Anfang an berücksichtigt), Le Monde, 18. Mai 1999

⁽²⁴⁾ Marie-Béatrice Baudet, Certaines entreprises s'inquiètent de la course à la productivité sur les salariés (Einige Unternehmen sind besorgt über den Produktivitätswettbewerb bei den Arbeitnehmern), Le Monde, 8. April 1998

⁽²⁵⁾ Olivier Piot, La gestion inconséquente des âges en entreprise (Die leichtsinnige Behandlung älterer Mitarbeiter in den Unternehmen), Le Monde, 6. Januar 1999

⁽²⁶⁾ Olivier Piot, *Priorité au "clone" directement opérationnel (Vorrang für den direkt einsatzfähigen Klon)*, Le Monde, 17. Dezember 1997

⁽²⁷⁾ Sumantra Ghoshal, Les entreprises ont la fâcheuse habitude de créer un environnement qui tue l'esprit d'initiative et annihile les énergies (Die Unternehmen haben die fatale Angewohnheit, ein Umfeld zu schaffen, das sich nachteilig auf Initiative und Energien auswirkt), Le Monde, 17. Dezember 1997

⁽²⁸⁾ Antoine Revechon, Les entreprises essaient de conserver leur "patrimoine de connaissances" (Die Unternehmen versuchen, ihr "Wissensvermögen" zu erhalten), Le Monde, 12. Januar 1999

werden Stimmen laut, die eine Bewertung der gesellschaftlichen Verantwortung der Unternehmen oder neue Methoden der Betriebsführung fordern, die wirtschaftliche und soziale Aspekte miteinander in Einklang bringen ⁽²⁹⁾, bis zum 29. Weltwirtschaftsforum in Davos im Januar 1999 ⁽³⁰⁾ !

Im Hinblick auf die technischen Instrumente haben die Diskussion über die Bewertung der Mitarbeiter und die Infragestellung des Sinns bestimmter Bewertungen gezeigt, dass sich außer den Verfahren und Grundsätzen der Organisation, der Entwurf der Auffassung von der Arbeit und den Arbeitnehmern selbst gewandelt hat ⁽³¹⁾.

Eine Bilanz der Humanressourcen scheint, wie die Sozialbilanz, notwendig und technisch möglich zu sein. Sie wird jedoch stets unbefriedigend bleiben, weil sie nur einen Ausschnitt der Wirklichkeit wiedergibt, der noch dazu der Vergangenheit angehört.

Selbst bei unermüdlichen Verbesserungsbemühungen wird die Bilanz der Humanressourcen doch immer unvollkommen bleiben, denn sie betrifft den am wenigsten fassbaren, den beweglichsten - und manchmal am wenigsten kontrollierbaren - Teil eines Unternehmens - die Menschen. Sie ist auch aufschlussreich, was die Betrachtung der Menschen im Unternehmen und durch das Unternehmen betrifft.

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

⁽³⁰⁾ Marie-Béatrice Baudet, *L'idée d'une notation sociale pour les entreprises cotées en Bourse fait son chemin* (Die Idee einer Bewertung von börsennotierten Unternehmen nach sozialen Gesichtspunkten setzt sich durch), *Le Monde*, 9. Februar 1999

⁽³¹⁾ Laurence Baraldi und Jean-François Troussier, *Le calcul des effectifs : quelques exemples dans l'industrie* (Die Bewertung der Belegschaft: einige Beispiele aus der Industrie), *Etudes, Travail et Emploi* Nr. 77

Anhang 1: Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialrates

Der französische Wirtschafts- und Sozialrat hat den ursprünglichen Zweck der Sozialbilanz bekräftigt. Er legt eine Beschreibung der sozialen Gegebenheiten der Unternehmen vor und bestätigt die beiden mit dem sozialen Dialog im Unternehmen verbundenen Hauptaspekte: die **Abstimmung** mit dem Betriebsrat und die **Verhandlung** von Vereinbarungen mit den Gewerkschaftsvertretern. Die Bestimmung der Sozialbilanz wird hierbei im wesentlichen als unternehmensinternes Dokument für den Dialog der Sozialpartner definiert und auf Konzerne, den Wirtschaftszweig und, auf Anfrage, die Gesellschaft - beschränkt auf die unmittelbar beteiligten Vertreter der lokalen politischen Ebene - ausgeweitet und dabei eine allgemeine Nutzung entwickelt.

Der Wirtschafts- und Sozialrat schlägt eine Anpassung der Sozialbilanz wie folgt vor:

- (a) Vereinfachung der Mitteilung statistischer Daten, die bei den Unternehmen angefordert werden. Die Abrufung ein und derselben Daten in unterschiedlicher Form stellt heute aus technischer Sicht dank des weit verbreiteten Einsatzes der EDV kaum mehr ein Problem dar. Allerdings sollte die Zahl der Erklärungen zu Verwaltungszwecken und der Erhebungen, die den Unternehmen aufgebürdet werden, begrenzt werden. (Beispiel: Die 1993 auf KMU abgestellte Sozialbilanzdaten und ihre Aufnahme in die überarbeitete allgemeine Sozialbilanz könnte die Absenkung des Schwellenwerts für die Pflicht zur Aufstellung der Sozialbilanz ermöglichen.)
- (b) Aktualisierung der Indikatoren der Sozialbilanz durch Streichung der überholten Indikatoren und Beseitigung des Mangels an Informationen über die wesentlichen Aspekte der Gegebenheiten in Unternehmen (Beispiel: neue Arbeits- und Beschäftigungsformen, öffentliche Strategien zur Förderung von Beschäftigung und Weiterbildung, berufliche Weiterbildung der Arbeitnehmer, neue Formen der Ergänzung zu Löhnen und Gehältern, Sicherheit und Gesundheitsschutz, berufliche Chancengleichheit von Männern und Frauen).
- (c) Veränderung des Aufbaus der Sozialbilanz Angleichung der Kapitel über Beschäftigung und Bildung durch Zusammenfassung der Angaben über Gesundheitsschutz, Sicherheit und Arbeitsbedingungen in einem einzigen Kapitel und Ergänzung um ein zusätzliches Kapitel über das Sozialverhalten des Unternehmens innerhalb des lokalen sozioökonomischen Gefüges (Umwelt, lokale Partnerschaften usw.).
- (d) Ausarbeitung einer Konzernsozialbilanz Auf der Konzernebene werden die Entscheidungen getroffen, die sich auf die Zukunft der Arbeitnehmer auswirken. Die Rechtsvorschriften für Konzernbetriebsräte und die Aussichten für die Fortentwicklung der Unterrichtung und Beratung über soziale Fragen in europaweit tätigen Konzernen gehen in diese Richtung.

Der Wirtschafts- und Sozialrat stellt auch die Forderung nach einer **Ausweitung** der Sozialbilanz auf. Er verweist auf das nüchterne Zahlenmaterial und erhofft objektive **Kommentare**, wenn er vorschlägt, *"Kommentare des Arbeitgebers aufzunehmen, die*

allerdings zuvor im Rahmen der gesetzlich vorgesehenen Beratung im Betriebsrat erörtert werden, wobei der Betriebsrat Gelegenheit zur Meinungsäußerung in der vorgeschriebenen Stellungnahme haben muss, die dem endgültigen Dokument als Anhang beigelegt wird. Auf diese Weise könnten alle "Programme", die im Unternehmen in den Bereichen Weiterbildung, Beschäftigung, Prävention usw. umgesetzt werden, in der Sozialbilanz beschrieben und den in Zahlen ausgedrückten Entwicklungen in den jeweiligen Bereichen gegenübergestellt werden. Es wäre auch sinnvoll, die dem Betriebsrat bereits mitgeteilten Erklärungen beizufügen, sofern sie nicht der Vertraulichkeit unterliegen. (...) Die Gespräche im Rahmen der Konsultation des Betriebsrats bieten sich als Forum für die Suche nach einem der Situation angemessenen Wortlaut in beiderseitigem Einverständnis an." Der Wirtschafts- und Sozialrat begrüßt auch die Verbreitung und Lektüre der Sozialbilanz innerhalb des Unternehmens.

Des Weiteren empfiehlt der Wirtschafts- und Sozialrat auch eine **Verbesserung der Verbreitung und Nutzung** der Sozialbilanzen. Er stellt fest, dass der Anspruch, die wirtschaftlichen und sozialen Aspekte, den Arbeitnehmer und den Aktionär in gleicher Weise zu behandeln, nicht der Wirklichkeit entspricht. Er befürwortet die verbindliche Vorlage der Sozialbilanz bei den **Aktionären**. Außerdem regt er an, die Sozialbilanz **auf Anfrage** auch den lokalen **Volkstretretern** (Bürgermeister, Präsidenten des Departementrats und des Regionalrats) vorzulegen. Durch die **Auswertung** der Sozialbilanz ist es seiner Meinung nach möglich, die Unternehmen besser kennen und verstehen zu lernen, die Beziehungen zwischen wirtschaftlicher Leistung und sozialer Dynamik herauszuarbeiten. Ein weiterer Vorschlag zielt auf die Förderung, Erleichterung und Umsetzung der zentralen Zusammenführung der Sozialbilanzen beim Conseil national de l'information statistique (CNIS = nationaler Statistikrat) ab, um die Wahrung der Vertraulichkeit statistischer Daten sicherzustellen. Der Wirtschafts- und Sozialrat spricht sich auch für die Förderung der Nutzung der Sozialbilanzen in dem **Berufsweig** aus, wobei insbesondere die Branchenberichte zur Unterstützung von Verhandlungen profitieren könnten.

Bei der notwendigen Modernisierung der Sozialbilanz muss der ursprüngliche Förder- und Regelungsrahmen erhalten bleiben und die Verantwortung der Sozialpartner für den sie unmittelbar betreffenden Teil (Neufestlegung der Indikatoren auf nationaler Ebene, regelmäßige Anpassung an die Gegebenheiten im Unternehmen) bekräftigt werden. Der Wirtschafts- und Sozialrat schlägt zu diesem Zweck die Vorbereitung von Änderungen des Gesetzes und des Erlasses im Rahmen der nationalen Tarifkommission sowie die sektorbezogene Anpassung bei den Branchenverhandlungen vor. Hinsichtlich des öffentlichen Dienstes empfiehlt er die Orientierung an den öffentlichen Krankenhäusern (die im übrigen die Absenkung des Schwellenwerts für die Verpflichtung zur Aufstellung einer Sozialbilanz auf 150 Arbeitnehmer planen, um den tatsächlichen Gegebenheiten besser Rechnung zu tragen).

Die Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialrats wurde mit 138 von 174 Stimmen angenommen. Die Gruppe der Privatunternehmen und Freiberufler lehnten sie ab, das Handwerk und zwei Fachkräfte haben sich der Stimme enthalten. Alle übrigen Gruppen

stimmten dafür: Arbeitnehmergewerkschaften, Verbände, Genossenschaften, Gegenseitigkeitsgesellschaften, öffentliche Unternehmen, Landwirtschaft und Fachkräfte usw.

Der Rat hat sich insgesamt deutlicher für die Sozialbilanz ausgesprochen als noch bei dem Gesetz von 1977. Ist dies ein Zeichen dafür, dass mit diesem Projekt seinerzeit absolutes Neuland betreten wurde? Wird sich die größere Zustimmung in einem stärkeren Einsatz der Unterzeichner niederschlagen, mit dem dieser sozialen Errungenschaft neues Leben eingehaucht werden kann?

Anhang 2: Indikatoren der Sozialbilanz von Unternehmen in Industrie und Landwirtschaft

(Anhang B der Verordnung vom 8. Dezember 1977)

Auszüge: Kapitel I (Beschäftigung), Kapitel V (Weiterbildung)

Jahre N-1, N-2 und N-3

	Diplom- ingenieure, Führungskräfte	Angestellte in übergeordneter Stellung	Arbeiter	INSGE- SAMT
11 Belegschaft				
111 Belegschaft, insgesamt, zum 31.12.				
112 Stammbelegschaft				
113 Anzahl der Arbeitnehmer mit befristetem Vertrag zum 31.12.				
114 Monatlicher Mittelwert der Belegschaftsstärke im Berichtsjahr				
115 Gesamtbelegschaft zum 31. 12., aufgeschlüsselt nach Geschlecht				
116 Gesamtbelegschaft zum 31. 12., aufgeschlüsselt nach Alter				
117 Gesamtbelegschaft zum 31. 12., aufgeschlüsselt nach Betriebszugehörigkeit				
118 Gesamtbelegschaft zum 31. 12., aufgeschlüsselt nach Staatszugehörigkeit: Franzosen Ausländer				
119 Gesamtbelegschaft zum 31. 12., aufgeschlüsselt nach einer detaillierten Qualifikationsstruktur				
12 Externes Personal				
121 Anzahl der Praktikanten (Schulen, Universitäten usw.)				
122 Monatlicher Mittelwert der Anzahl der Zeitarbeiter				
123 Durchschnittliche Vertragsdauer bei Zeitarbeit				
13 Einstellungen im Berichtsjahr				
131 Anzahl der Einstellungen mit unbefristeten Arbeitsverträgen				
132 Anzahl der Einstellungen mit befristeten Arbeitsverträgen				
133 Anzahl der Einstellungen von Saisonarbeitern				
134* Anzahl der Einstellungen von Arbeitnehmern bis 25 Jahren				
14 Austritte				
141 Austritte, insgesamt				
142 Anzahl der Kündigungen				
143 Anzahl der betriebsbedingten Kündigungen, davon Ausscheiden aus dem Erwerbsleben und Vorruhestand				
144 Anzahl der Kündigungen aus sonstigen Gründen				
145 Ablauf des befristeten Arbeitsvertrages				
146 Weggang während der Probezeit				
147 Weggang zu einem anderen Unternehmen				
148 Freiwilliges Ausscheiden aus dem Erwerbsleben und freiwilliger Vorruhestand				
149 Todesfälle				
15 Arbeitslosigkeit				
151 Anzahl der Arbeitnehmer in Kurzarbeit im Berichtsjahr				
152 Gesamtstundenzahl der Kurzarbeit im Berichtsjahr: Mit Vergütung Ohne Vergütung				
16 Behinderte				
161 Anzahl der Behinderten zum 31. März des Berichtsjahres				
162 Anzahl der Behinderten nach Arbeitsunfall in dem Unternehmen, die zum 31. März des Berichtsjahres beschäftigt waren				
17 Fehlzeiten				
171 Anzahl der Fehltage Anzahl der theoretischen Arbeitstage				
172 Anzahl der krankheitsbedingten Fehltage				
173** Aufschlüsselung der Krankheit nach Dauer der Abwesenheit				
174 Anzahl der Fehltage wegen Arbeits- und Betriebsweegeunfall				
175 Anzahl der Fehltage wegen Mutterschaft				
176 Anzahl der bewilligten Fehltage (aus familiären Gründen, Sonderurlaub ...)				
177 Anzahl der Fehltage aus sonstigen Gründen				

* anzugeben in Unternehmen mit mehr als 750 Arbeitnehmern

** anzugeben in Unternehmen mit mehr als 2000 Arbeitnehmern

51 Berufliche Weiterbildung							
511	Prozentsatz der Lohnsumme für berufliche Weiterbildung						
		Interne Weiterbildung	Vereinbarungen	Einzahlung in Versicherungsfonds	Zahlung an anerkannte Organisationen	Finanzbehörde und sonstige	Insgesamt
512	Betrag für berufliche Weiterbildung						
		Diplomingenieure, Führungskräfte	Techniker, Angestellte in übergeordneter Stellung	Arbeiter und Facharbeiter	Hilfskräfte, angelernte Facharbeiter, ungelernte Arbeiter	Insgesamt	
513	Anzahl der Lehrgangsteilnehmer davon Männer davon Frauen						
514	Anzahl der Unterrichtsstunden davon bezahlt davon unbezahlt						
515	Aufteilung nach Art der Lehrgänge (Aufschlüsselungsbeispiel)	Prävention	Anpassung	Berufsbildung	Pflege, Vervollkommnung der Kenntnisse		
52	Bildungsurlaub					Insgesamt	
521	Anzahl der Arbeitnehmer mit bezahltem Bildungsurlaub						
522	Anzahl der Arbeitnehmer mit unbezahltem Bildungsurlaub						
523	Anzahl der Arbeitnehmer, deren Antrag auf Bildungsurlaub abgelehnt wurde						
53	Ausbildung					Insgesamt	
531	Anzahl der Ausbildungsverträge, die im Berichtsjahr geschlossen wurden						

3. Bilanzierung des Humankapitals in Dänemark

Jens Frederiksen

Die Berichterstattung über das Humankapital kann Berichte für das Management, auch für die Arbeitnehmer, sowie für externe Beteiligte bestimmte Mitteilungen umfassen. Der vorliegende Artikel befasst sich mit der an externe Beteiligte gerichteten Berichterstattung.

In Dänemark rücken Verwaltung und Bilanzierung des Humankapitals sowie Berichterstattung über das Humankapital mit der Zielgruppe Öffentlichkeit immer stärker in den Mittelpunkt des Interesses. Die Erkenntnis, dass kompetente Arbeitnehmer immaterielle Vermögenswerte schaffen, greift immer mehr um sich. Außerdem findet die Ansicht, dass die Öffentlichkeit über diese immateriellen Anlagewerte, die in herkömmlichen Jahresabschlüssen nicht ausgewiesen sind, unterrichtet werden sollte, immer größere Zustimmung.

3.1. Voraussetzungen im Bereich Kommunikation

Unternehmen, die bei der Humanvermögensrechnung und dem Management des Humankapitals systematisch vorgehen, können zuverlässig und kompetent Bericht über das Humankapital erstatten.

Dies hängt hauptsächlich damit zusammen, dass der Gegenstand des Berichts ebenfalls in der Strategie, der Zielsetzung und der täglichen Arbeit des Unternehmens verwurzelt ist. Damit wird das Risiko reduziert, dass Informationen mitgeteilt werden, die ein Idealbild des Unternehmens vermitteln und zu der unannehmbaren Situation führen, dass die Realität mit dem vor der Öffentlichkeit gezeichneten Bild des Unternehmens nicht übereinstimmt.

Außerdem werden die Daten und Informationen, die in den Berichten enthalten sind, von relativ guter Qualität und hoher Zuverlässigkeit sein, weil sie sich auf die Angaben stützen, die bei der täglichen Verwaltungsarbeit im Unternehmen verwendet werden. Die Qualität dieser Daten und Informationen wird in der Regel besser sein als bei Daten, die ad hoc erfasst und ansonsten nicht weiter genutzt werden.

3.2. Unternehmen/Organisationen müssen über ihre Leistungen informieren

Gewinnorientierte Unternehmen, aber auch nichtgewinnorientierte und halbstaatliche oder staatliche Einrichtungen befassen sich zunehmend mit der Bilanzierung des Humankapitals. Die Organisationen mögen - aus jeweils unterschiedlichen Gründen - dazu verpflichtet sein, die Öffentlichkeit über die Ergebnisse geänderter Managementformen und über die

vorhandenen beziehungsweise innerhalb der Organisationen geschaffenen immateriellen Vermögenswerte zu unterrichten.

3.3. Beweggründe gewinnorientierter Unternehmen für die Bilanzierung des Humankapitals

Privatunternehmen können sich unter anderem aus folgenden Gründen für eine Bilanzierung des Humankapitals entschließen:

- (a) Sie möchten Auskunft geben über verborgene Werte (immaterielle Vermögenswerte), einschließlich des Humankapitals, die in dem Unternehmen vorhanden sind, aber nicht in den Jahresabschlüssen erscheinen. Die Öffentlichkeit könnte daraufhin den Wert des Unternehmens höher einschätzen. Als Zielgruppe dieser Art von Informationen kommen Aktionäre und Kreditgeber in Betracht.
- (b) Sie möchten mit der Öffentlichkeit in einen Dialog über die Werte des Unternehmens, über das Management und über die Einstellung zu den Mitarbeitern treten.
- (c) Sie möchten das Unternehmen stärker profilieren, indem sie beispielsweise die Schlüsselkompetenzen ihrer Arbeitnehmer beschreiben. Als Zielgruppe dieser Art von Informationen kommen die Kunden in Betracht.
- (d) Sie möchten die Ergebnisse ihrer Bemühungen um ihre Arbeitnehmer vorstellen, indem sie sich beispielsweise an bestimmten Vorgaben messen (Benchmarking) und mit anderen Unternehmen vergleichen. Zielgruppe dieser Art von Informationen wären die Arbeitnehmer.

Börsennotierte Unternehmen und sonstige Unternehmen mit einer großen Zahl von Eigentümern räumen dem Wunsch, die verborgenen Werte und die nicht in den Jahresabschlüssen ausgewiesenen Errungenschaften des Unternehmens bekannt zu machen, vielfach hohe Priorität ein. Dies trifft grundsätzlich zu, unabhängig davon, ob das Unternehmen bei der Öffentlichkeitsarbeit einen "Shareholder value"-Ansatz oder einen "Stakeholder value"-Ansatz wählt, das heißt, ob es den Wert des Unternehmens für die Aktionäre (shareholder) oder für die Beteiligten (stakeholder) in den Mittelpunkt stellt.

3.4. Beweggründe nichtgewinnorientierter Organisationen für die Bilanzierung des Humankapitals

Bei nichtgewinnorientierten Organisationen ist davon auszugehen, dass sie von Geldgebern und sonstigen externen Beteiligten nach ihren Leistungen beurteilt werden. Hierbei kann entweder die Fähigkeit der Organisation bewertet werden, freiwillige und angestellte Mitarbeiter so einzusetzen, dass mit den Zielsetzungen der Organisation übereinstimmende Ergebnisse erreicht werden, oder die Wirksamkeit der Arbeit der Organisation. Die Zielgruppe

für die Bilanzierung des Humankapitals besteht üblicherweise aus Geldgebern, Freiwilligen und Politikern.

3.5. Beweggründe öffentlicher Einrichtungen für die Bilanzierung des Humankapitals

In vielen Ländern wird seit einigen Jahren von politischer Seite Druck auf halbstaatliche und staatliche Einrichtungen auf nationaler, regionaler und kommunaler Ebene ausgeübt, damit sie die Effizienz ihrer Tätigkeit steigern. In Dänemark haben sich viele der betroffenen Einrichtungen dazu entschlossen, die modernsten Managementinstrumente einzusetzen und unter anderem die Kenntnisse und Fähigkeiten ihrer Mitarbeiter mit dem Ziel der Leistungssteigerung zu verwalten, zu fördern und auszubauen. Diese Organisationen haben ein Interesse daran, die Öffentlichkeit über ihr Humankapital zu unterrichten, und die Zielgruppe diesbezüglicher Berichte sind Politiker, die Mittel bewilligenden Behörden und Steuerzahler.

3.6. Bedarf der Gesellschaft an der Bilanzierung des Humankapitals

Die Gesellschaft verlangt heute, besser über die Leistungen, Ergebnisse und Werte von Unternehmen und Organisationen unterrichtet zu werden

Zwei Personenkreise haben sich in dieser Hinsicht zu wichtigen Sprechern der Gesellschaft gemacht: Politiker sowie Arbeitgeber und Arbeitnehmer in der Industrie.

In Dänemark haben Politiker in den vergangenen Jahren eine Reihe von Initiativen ergriffen, um die Leistung von Unternehmen und Organisationen zu steigern und den Umfang der diesbezüglichen Unterrichtung auszuweiten.

Ein Beispiel für eine solche Initiative ist die in Dänemark gesetzlich verankerte Vorschrift, Jahresberichte und Jahresabschlüsse zu erstellen und zu veröffentlichen, die für viele staatliche Einrichtungen mit einer bestimmten Größe gilt. Die Erstellung dieser Abschlüsse ist in mehreren verbindlichen Bestimmungen geregelt. Eine von ihnen sieht vor, ein Kapitel "Mitarbeiter und Organisation" in diese Abschlüsse aufzunehmen.

Folgende Mindestangaben über die Mitarbeiter und die Organisation muss der Jahresabschluss staatlicher Einrichtungen machen:

- (a) Personalkosten im Berichtsjahr und in den drei vorangegangenen Jahren sowie die entsprechenden im Haushalt des Folgejahres eingesetzten Mittel,
- (b) Krankheitstage im Berichtsjahr und in den drei vorangegangenen Jahren,
- (c) Zu- und Abgänge im Berichtsjahr und in den drei vorangegangenen Jahren,

- (d) Überstunden/zusätzliche Arbeit im Berichtsjahr und in den drei vorangegangenen Jahren,
- (e) Beschreibung der Organisationsstruktur und Organigramm,
- (f) Analyse und Einschätzung der Entwicklung.

Mehrere Minister haben darüber hinaus eine Reihe von Projekten eingeleitet (und entsprechende gesetzliche Vorschriften entwickelt), die die Veröffentlichung von verschiedenen nichtmonetären Angaben durch die Organisationen betreffen. Als erster legte der Minister für Umwelt und Energie eine gesetzliche Bestimmung zur Meldung umweltbezogener Informationen in den sogenannten "grünen" Gesamtrechnungen vor. Daraufhin gab der Minister für soziale Angelegenheiten den Startschuss für ein Pilotprojekt für Sozialbilanzen, das sich schwerpunktmäßig mit der Frage befasste, wie Unternehmen ihrer Verantwortung für die Mitarbeiter und die Menschen im Umfeld des Unternehmens gerecht werden. Die Entwicklung von Umweltschutz- und Gesundheitsinstrumenten war Gegenstand von Projekten des Ministers für Arbeit, in deren Mittelpunkt das physische und psychosoziale Arbeitsumfeld in Unternehmen stand. Aus dem Ministerium für Handel und Industrie kam der Anstoß zu einem anderen, sehr wichtigen Projekt, das sich mit der Bilanzierung des geistigen Kapitals in gewinnorientierten Unternehmen auseinandersetzt. Im Rahmen dieses Projekts veröffentlichten 19 Unternehmen im Frühjahr 1999 Wissensbilanzen. Die in diesen neuartigen Bilanzen enthaltenen Indikatoren treten oft als Leistungsindikatoren in der Humanvermögensrechnung der Unternehmen auf.

In der folgenden Schaubild sind die Indikatoren für das Humankapital aus den neuen Bilanzierungsformen zusammenfassend wiedergegeben.

Schaubild 15: Gemeinsame Themen in allen neuartigen Bilanzen



3.7. Einbindung von Daten über das Humankapital in die Jahresabschlüsse

Die dänische Agentur für Handel und Unternehmen hat einen Rat "Jahresabschluss" eingerichtet, dem Vertreter verschiedener Organisationen angehören. Aufgabe dieses Rats war die Prüfung eines neuen dänischen Gesetzes über Jahresabschlüsse mit anschließender Berichterstattung.

Der Bericht dieses Rats über Änderungen an dem Gesetz über Jahresabschlüsse wurde im März 1999 veröffentlicht. Er soll der dänischen Agentur für Handel und Unternehmen als Grundlage für Vorschläge zur Änderung des Gesetzes über Jahresabschlüsse dienen.

Bestandteil des Berichts sind Überlegungen zu möglichen gesetzlichen Vorschriften zur Bekanntgabe von Daten über geistiges Kapital. In dem Bericht wird darauf hingewiesen, dass weder das Gesetz über Jahresabschlüsse in der gültigen Fassung noch Bilanzierungsrichtlinien der EU die Mitteilung derartiger Angaben vorsehen. Allerdings ist die EU (wie auch die OECD) an einer Bewertung und Meldung solcher Informationen interessiert.

Der Rat "Jahresabschluss" kam hinsichtlich der Bekanntgabe von Informationen über das geistige Kapital zu folgendem Schluss:

"Mit der Entwicklung der Gesellschaft zu einer Wissens- und Informationsgesellschaft nimmt die Bedeutung des geistigen Kapitals und anderer immaterieller Werte immer mehr zu. Aus diesem Grund muss eine allgemeine Vorschrift erlassen werden, die die Ausweisung des geistigen Kapitals usw. eines Unternehmens in seinem Jahresabschluss vorsieht, wenn das Unternehmen der Auffassung ist, dass sich diese Angaben konkret auf seine künftigen Erträge auswirken können. Alternativ kann auf eine gesonderte Erklärung Bezug genommen werden, die über das geistige Kapital und sonstige Faktoren informiert, die für die wahrheitsgemäße und faire Darstellung des Unternehmens im Jahresbericht wichtig sind.

Das geistige Kapital hat vor allem für diejenigen Unternehmen besondere Bedeutung, die sich bei ihren Aktivitäten hauptsächlich auf Humanressourcen stützen.

Da sich die Humankapitalbilanzierung in einer Phase der Entwicklung und Erprobung befindet und die diesbezüglichen Verfahren und die Art der Präsentation noch nicht festliegen, sollten gegenwärtig keine Rechtsvorschriften für die Bekanntgabe von Informationen erlassen werden. Es ist allerdings wichtig, darauf hinzuweisen, dass diesen Bereich betreffende Angaben in dem Bericht über die finanzielle Situation, das heißt in dem Jahresabschluss, enthalten sein sollten.

Die Informationen über das geistige Kapital hängen natürlich von den Anforderungen an die Qualität ab, die mit diesem Ansatz verbunden sind, und folglich von der Forderung nach einer wahrheitsgemäßen und fairen Darstellung. Die bei derartigen Daten übliche geringere Zuverlässigkeit wird unter anderem durch die zusätzliche

Bedeutung ausgeglichen, die der Kontinuität der Informationen beigemessen wird, die einen Vergleich im Zeitverlauf ermöglicht."

(KPMG-Mitteilung)

In den Fällen, in denen konkrete Berichte über das geistige Kapital erstellt werden, sollten die zugrunde liegenden Methoden und Grundsätze in dem Kapitel über die Rechnungslegungsstrategien beschrieben werden.

Die Entwicklung spezieller Rechtsvorschriften für die Ausweisung von Informationen über das geistige Kapital in den Jahresabschlüssen von Unternehmen hat gerade ihren Anfang genommen. Es ist allerdings Sache der Unternehmensführung, abzuschätzen und darüber zu entscheiden, ob das geistige Kapital in dem Unternehmen für die finanzielle Leistung oder die finanzielle Situation so bedeutsam ist, dass es im Jahresabschluss ausgewiesen werden sollte.

Es besteht also kein Zweifel daran, dass die von den Unternehmen erfassten Informationen über die Nutzung der Humanressourcen verstärkt auch Eingang in die Jahresabschlüsse finden werden.

3.8. Bilanzierung des Humankapitals und Arbeitsmarkt

In den zurückliegenden Jahren haben die dänischen Arbeitgeber- und Arbeitnehmerorganisationen Initiativen ergriffen, die zu einem großen Teil mit dem Ansatz der Humankapitalbilanzierung übereinstimmen. Zentrales Anliegen dieser Initiativen ist es, den Arbeitnehmern den Verbleib auf dem Arbeitsmarkt zu ermöglichen, zusätzliche Weiterbildung und den Ausbau von Kompetenzen anzubieten. Zur Verwirklichung dieser Ziele müssen die Unternehmen Initiativen und Maßnahmen auf der Grundlage von Humankapitalbilanzen planen. So besteht zum Beispiel ein Zusammenhang zwischen krankheitsbedingten Fehlzeiten (deren Abbau unmittelbar im Interesse der Unternehmen liegt) und der Abnutzung/dem vorzeitigem Rückzug vom Arbeitsmarkt, deren Begrenzung langfristig im Interesse sowohl der Unternehmen als auch der Gesellschaft als Ganzes liegt. Außerdem ist es für Unternehmen wichtig, Möglichkeiten zur Weiterbildung und zur Aneignung neuer Kompetenzen anzubieten, damit die Mitarbeiter mit der technologischen Entwicklung Schritt halten und die Wettbewerbsfähigkeit unter anderem gegenüber Niedriglohnregionen erhalten können. Dies bringt für die Unternehmen und für die Gesellschaft den Vorteil, dass die derart qualifizierten Arbeitnehmer besser für den Fall gerüstet sind, dass sie einmal gezwungen sein sollten, eine neue Arbeitsstelle zu suchen. Ihre Fähigkeit, neue Arbeit zu finden, wurde verbessert. Der dänische Gewerkschaftsverband hat beschlossen, sich vorrangig dafür einzusetzen, derartige Initiativen in nationalen Kompetenzbilanzen zu dokumentieren, während sich die Arbeitgeberorganisationen gegen eine obligatorische Bekanntgabe dieser Informationen wenden.

3.9. Bilanzierung des Humankapitals und Glaubwürdigkeit

Die Beschreibung der Voraussetzungen und der Regeln für die Veröffentlichung von Bilanzangaben gehört nicht zu den Zielsetzungen dieses Artikels.

Allerdings ist es angebracht, bestimmte Aspekte zu dem Thema Glaubwürdigkeit hervorzuheben.

Vor einer Präsentation der Daten über das Humankapital muss sich die Unternehmensführung unbedingt darüber im Klaren sein, ob der Bericht als Werbebroschüre oder als neutralere und objektivere Veröffentlichung erscheinen soll.

Wenn es darum geht, einen glaubwürdig wirkenden Bericht zu erstellen, sind folgende Punkte zu beachten:

Überprüfbarkeit - Die Daten sollten überprüfbar sein, damit eine unabhängige Stelle die Angaben in den Abschlüssen bestätigen kann.

Verlässlichkeit - Der Bericht sollte korrekt und neutral sein, das heißt, er sollte ein vollständiges, wahrheitsgemäßes Bild zeichnen und keinerlei Zweideutigkeiten und Manipulationen aufweisen. Sowohl positive als auch negative Angaben sollten gemacht werden.

Vergleichbarkeit - Externe Nutzer können in Zahlen ausgedrückten Informationen in den Wissensbilanzen oftmals keinen Hinweis darauf entnehmen, ob ein Unternehmen gute Leistungen erbringt und ob seine immateriellen Werte bedeutend oder unbedeutend sind. Nach Möglichkeit sind für externe Nutzer Vergleiche zu ziehen. Die einfachste Lösung besteht in der Gegenüberstellung von Vergleichszahlen desselben Unternehmens für mehrere Jahre. Hierbei kann der Nutzer erkennen, ob die Entwicklung einen positiven oder negativen Verlauf nimmt. Alternativ können auch Vergleiche mit anderen Unternehmen gezogen werden.

Geänderte Berechnungsmethoden - Es kann vorkommen, dass Daten anders ermittelt werden als im Vorjahr, und die Änderung des Verfahrens der Bewertung oder Berechnung kann sich bereits auf die Daten auswirken. Aus diesem Grunde sollte das Unternehmen darlegen, nach welcher Methode es die Daten gewonnen hat, und im Falle einer Änderung der Vorgehensweise oder der Berechnungsmethode erklären, welche Folgen dies hat.

Integrität - Die Ansichten und Werte, die die Unternehmensführung in den Wissensbilanzen zum Ausdruck bringt, sollten in dem Unternehmen, das heißt in dem Humankapital, verwurzelt sein. Die Arbeitnehmer sollten sich mit den Angaben identifizieren können.

Auch wenn das Unternehmen die Absicht hat, der Öffentlichkeit glaubwürdige und objektive Angaben zu machen, kann es sein, dass die Öffentlichkeit sie nicht als solche erkennt. Eine Möglichkeit der Sicherstellung einer höheren Glaubwürdigkeit wäre die Überprüfung der

Bilanzen durch unabhängige Dritte, beispielsweise einen Bilanzprüfer, der anschließend eine entsprechende Erklärung ausstellt.

Zusammenfassung

Die Entwicklungen in Bezug auf die Bilanzierung des Humankapitals lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- (a) Die Bilanzierung wird sich von einem strikten Finanzbericht in eine Beschreibung der Leistungen verwandeln.
- (b) Die Unternehmensführung wird sich nicht mehr schwerpunktmäßig an finanziellen Schlüsselindikatoren orientieren, sondern eine stärker ganzheitlich ausgerichtete Denkweise annehmen.
- (c) Die Verbindungen zwischen neuen Managementstrategien (Balanced Score Card, Qualitätsmanagement, Wissensmanagement) und der Bilanzierung des Humankapitals werden verstärkt.
- (d) Die Jahresabschlüsse börsennotierter Unternehmen werden (obligatorisch oder freiwillig) immer mehr Informationen über das Humankapital enthalten.

Kurz gesagt, es stellt sich nicht mehr die Frage, ob die wichtigsten Elemente der Bilanzierung des Humankapitals umgesetzt werden, sondern nur noch, wie bald dies der Fall sein wird.

4. Bilanzierung des Humankapitals: Erfahrungen und Vorschläge zur Erörterung im Rahmen der Agora-Konferenz

Ulf Johanson ⁽³²⁾

Zusammenfassung

In dem vorliegenden Artikel werden Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen als Ausgangspunkt für eine Reihe von Vorschlägen zur Humanvermögensrechnung genommen. Beispiele für die Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen werden mit dem derzeit in Schweden angewandten Verfahren der Bewertung von Humanressourcen und der Berichterstattung über das Humankapital und über sonstige immaterielle Vermögenswerte mit dem Ziel der Handlungsmobilisierung verglichen. Auf der Grundlage der bei diesem Vergleich aufgedeckten Unterschiede werden drei Hauptproblemfelder untersucht. Diese betreffen 1. den fehlenden Konsens über Definitionen und Klassifikation immaterieller Vermögenswerte, 2. das Fehlen gemeinsamer gültiger und zuverlässiger Indikatoren für immaterielle Vermögenswerte und 3. die Tatsache, dass die "Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte" nach wie vor unausgesprochenes Wissen einzelner Führungskräfte ist. Der Artikel schließt mit Vorschlägen für die weitere Erörterung dieser zentralen Fragen.

4.1. Klärung einiger Ansätze

Für die Präsentation von Humankapital in Unternehmen sind zahlreiche Ansätze vorgeschlagen worden, unter anderem Humanvermögensrechnung (human resource accounting, human asset accounting, human worth accounting), Nutzenanalyse, Kosten-Nutzen-Analyse der Humanressourcen. Obwohl die meisten dieser Konzepte bereits seit relativ langer Zeit angewandt werden, gibt es keinen gemeinsamen Konsens über ihren jeweiligen Inhalt.

⁽³²⁾ Der Verfasser dankt den Teilnehmern an der Agora-Konferenz, die im Juni 1999 in Thessaloniki stattgefunden hat, Professor Jan Mouritsen und Maria Mårtensson für ihre wertvollen Beiträge zu einigen Vorschlägen, die in diesem Artikel unterbreitet werden.

In den 80er Jahren schlug der Verfasser dieses Artikels den Ansatz der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen als Versuch vor, die mit den Humanressourcen verbundenen Kosten, Einnahmen und Werte aufzuzeigen. Er umfasst sowohl die Humanvermögensrechnung als auch die Kosten-Nutzen-Analyse von Humankapital. Die Humanvermögensrechnung lehnt sich eng an die herkömmliche Rechnungslegung an, was auf die Kosten-Nutzen-Analyse und die Nutzenanalyse nicht zutrifft. Bei allen drei Ansätzen sind die Spezifizierung der Kosten und Schätzungen der Werte vorgesehen. Der Unterschied zwischen der Kosten-Nutzen-Analyse und der Nutzenanalyse liegt darin, dass in die Kosten-Nutzen-Analyse auch nichtmonetäre Nutzen aufgenommen werden können.

Diese Konzepte wurden als Instrumente bei der Entscheidungsfindung, zur Überzeugung oder zum Lernen zu verwenden. Die Ausweisung der Werte von Humanressourcen in der Bilanz, die von den Befürwortern der Humanvermögensrechnung angeregt wurde, soll externen Beteiligten, wie beispielsweise Analysten und Investoren, Anhaltspunkte liefern, während Nutzenanalyse und Kosten-Nutzen-Analyse üblicherweise als Instrument zur Beeinflussung der internen Akteure vorgeschlagen werden. Die Spezifizierung von Kosten der Humanressourcen in der Gewinn- und Verlustrechnung ist sowohl an externe als auch an interne Akteure gerichtet.

4.2. Der Nutzen der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen

Obwohl Forscher wiederholt darauf hingewiesen haben, dass eine Bewertung der Humanressourcen im Rahmen der Bilanz für Analysten und Investoren von großer Bedeutung ist, interessieren sich diese Gruppen kaum für das Thema, und während der vergangenen 30 Jahre wurden lediglich einfache Anwendungsbeispiele umgesetzt (eine Ausnahme bilden Fußballvereine). Anhand von Schrifttum, konkreten Beispielen und Gesprächen auf zahlreichen Konferenzen kann festgestellt werden, dass die Bilanzierung von Humanressourcen zum gegenwärtigen Zeitpunkt, offen gesagt, als Thema nicht mehr aktuell ist!

Diese Feststellung gilt jedoch nicht für den Ansatz der Gewinn- und Verlustrechnung beziehungsweise der Kosten-Nutzen-Analyse, obwohl es hierbei einige Bemessungsprobleme gibt (Wann wird eine Kosten-Nutzen-Analyse tatsächlich vorgenommen? Kann bei einem kognitiven Vorgang, der sich in den Gedanken eines Einzelnen abspielt, bereits von der Durchführung einer Kosten-Nutzen-Analyse gesprochen werden?). Der Verfasser vertritt die Auffassung, dass Gewinn- und Verlustrechnungen wie auch Kosten-Nutzen-Analysen häufig praktiziert wurden und werden!

Die Ansätze der Gewinn- und Verlustrechnung und der Kosten-Nutzen-Analyse sind im wesentlichen für folgende Gruppen beziehungsweise Bereiche interessant: 1. Führungskräfte, 2. mit den Humanressourcen befasste Personen, 3. Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz und 4. Gewerkschaftsvertreter. Im vergangenen Jahrzehnt haben in den

nordischen Ländern allerdings sogar Politiker und Gewerkschaften ein großes Interesse an diesem Thema gezeigt. Während sich Ende der 80er und zu Beginn der 90er Jahre Schweden besonders intensiv mit diesem Thema beschäftigte, wurden Mitte der 90er Jahre in Finnland die ersten diesbezüglichen Initiativen eingeleitet. Gegenwärtig scheinen sich die Dänen am intensivsten mit diesen Fragestellungen auseinander zu setzen. Im Folgenden werden einige Beispiele aufgelistet.

- (a) 1991 schlug die schwedische Regierung ein Gesetz vor, das Unternehmen zur Vorlage eines Berichts über die Humanvermögensrechnung verpflichtet, um auf diese Weise Verbesserungen im Bereich von Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz zu erreichen.
- (b) In den 80er Jahren und zu Beginn der 90er Jahre veröffentlichten die schwedischen Gewerkschaften mehrere Broschüren zu diesem Thema.
- (c) Die finnische Regierung fördert die Humanvermögensrechnung im Hinblick auf das lebenslange Lernen sowie auf Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz.
- (d) Der Zentralverband der Gewerkschaften in Finnland sieht die Humanvermögensrechnung als Möglichkeit zur Verbesserung des Arbeitslebens.
- (e) Die dänische Regierung fördert gegenwärtig Versuche mit der Berichterstattung über soziales, ethisches und geistiges Kapital sowie über Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz.
- (f) Die dänische Arbeiterunion hat eine Initiative ergriffen, bei der unter anderem die Kosten-Nutzen-Analyse der Humanressourcen als potentielles Instrument zur Einflussnahme nicht nur auf das Arbeitsleben, sondern auch auf die Leistung eines Unternehmens eingesetzt wird.

Bemerkenswerterweise hat sich keine dieser Regierungen oder Gewerkschaften mit dem Thema Bilanz auseinandergesetzt.

Die bisherigen Ausführungen werden in dem nachstehenden Schaubild zusammenfassend dargestellt.

Schaubild 16: Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen, Konzepte und praktische Anwendung



4.3. Auswirkungen der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen

Im Hinblick auf die Auswirkungen der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen wurden die Bereiche Entscheidungsfindung und Lernen wissenschaftlich erforscht. Versuche mit Studenten, Führungskräften und Investoren sollten Aufschluss über die entsprechenden Auswirkungen auf die Entscheidungsfindung geben. Die Studien im Bereich Lernen wurden mit Führungskräften bei ihrer alltäglichen Arbeit durchgeführt⁽³³⁾.

Die Studien im Bereich Entscheidungsfindung zeigen, dass Studenten und Führungskräfte ihre Entscheidungen den Informationen anpassen, die sie der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen entnehmen. Es gibt Versuche, die darauf hindeuten, dass sich auch Investoren bei ihren Entscheidungen von Informationen über die Humanressourcen beeinflussen lassen. Eine Reihe anderer Untersuchungen⁽³⁴⁾ zeigt hingegen, dass Investoren kein Interesse an derartigen Daten haben. Die (hauptsächlich in Schweden durchgeführten) Studien im Bereich Lernen ergaben, dass einzelne Führungskräfte zwar aus der Anwendung der Instrumente zur Kostenermittlung und Rechnungslegung von

⁽³³⁾ Eine Übersicht über diese Studien stellte Johanson (1999) zusammen.

⁽³⁴⁾ Nähere Angaben in Johanson et al., 1999

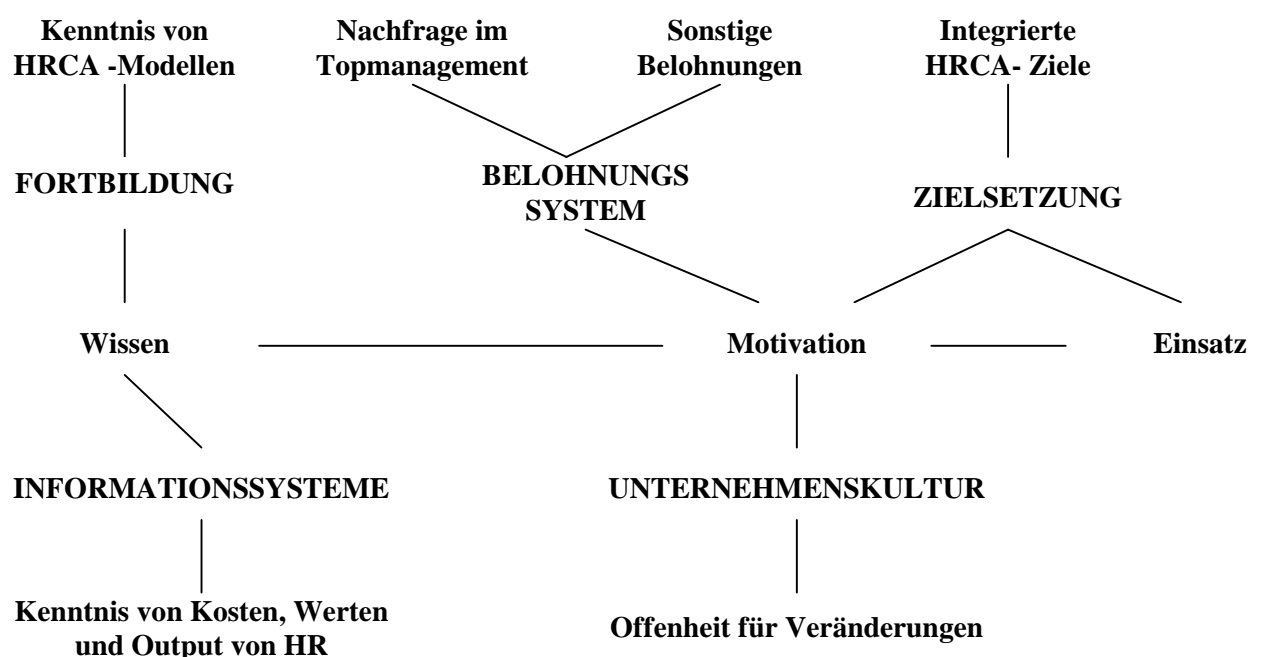
Humanressourcen lernen können, ob allerdings Organisationen lernen, bleibt nach wie vor fraglich.

Schaubild 17: Auswirkungen der Anwendung von Verfahren der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen auf der Grundlage wissenschaftlicher Zeitschriften

Aus veröffentlichten Artikeln ergibt sich folgendes Bild:	
Einfluss auf Entscheidungen von Führungskräften:	JA
Einfluss auf Entscheidungen von Investoren:	?
Einfluss auf das Lernen von Führungskräften:	JA
Einfluss auf das Lernen von Organisationen:	?

Die Ergebnisse der Studien im Bereich Lernen werfen die Frage auf, warum Organisationen nicht lernen, obwohl dies bei einzelnen Führungskräften sehr wohl der Fall ist. Das nachstehende Schaubild gibt Auskunft über Faktoren, die den Lernprozess in Organisationen behindern und in sieben gesonderten Fällen in Schweden untersucht wurden (unter anderem in einer Bank, einem Elektronikunternehmen, einem Software-Unternehmen, einem Telekommunikationsunternehmen und einer lokalen Behörde).

Schaubild 18: Zusammenfassende Darstellung eines Modells hemmender Faktoren und ihrer Beziehungen zur gewohnten Handlungsweise aus der Sicht der Managementkontrolle. Maßnahmen, die zur Abschwächung der Hemmwirkung ergriffen werden sollen, sind in Großbuchstaben gedruckt (Johanson, 1999)



Erläuterung:

HRCA Human resource costing and accounting (Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen)

HR Human resource (Humanressourcen)

Die in dem Schaubild dargestellten Aussagen können auch anders formuliert werden. Aus den sieben schwedischen Untersuchungen kann die Lehre gezogen werden, dass die Systeme für Fortbildung, Unterrichtung, Belohnung, Zielsetzung und die Unternehmenskultur beträchtliche Hemmnisse sind, die einer nachhaltigen Umsetzung der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen im Wege stehen. Zur Beseitigung dieser Hemmnisse sollten Anstrengungen zur Behandlung folgender Schwerpunkte unternommen werden: 1. Kenntnisse von Kosten, Werten und Ergebnissen von Humankapital und Art der Berechnung dieser Komponenten, 2. Nachfrage der obersten Führungsebene und sonstige Bestandteile des Belohnungssystems, 3. Zielsetzung bei Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen sowie 4. Offenheit für Veränderungen.

Bei den drei ehrgeizigsten der sieben Fälle wurden Maßnahmen zur Ausbildung/Schulung zum Thema Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen durchgeführt, Informationssysteme geändert und Wissen erfolgreich beeinflusst. Dieses neue Wissen wirkte sich auf die Motivation aus, aber es kam nicht zu einer Einbeziehung von Zielen der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen in die Finanzberichte. Die Unterstützung durch die oberste Führungsebene war uneinheitlich, und andere Elemente der Belohnungssysteme blieben unverändert. Der Verfasser kommt zu dem Schluss, dass Lernprozesse in der Organisation eingeleitet wurden, die Frage jedoch nach wie vor ungeklärt ist, ob gewohnte Verfahren und Handlungsweisen in Organisationen langfristig verändert werden können oder nicht.

Ausgehend von der genannten Studie können einige grundlegende Fragen formuliert werden: Warum zögert die oberste Führungsebene, wenn die Führungskräfte in der Regel eine positive Einstellung zur Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen haben? Warum werden keine Ziele der Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen erreicht, obwohl das Humankapital die wichtigste Ressource sein soll? Warum werden Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen nicht in den Prozess der Managementkontrolle eingebunden, obwohl dies bei der Entscheidung zur Einführung dieses Verfahrens das Ziel war?

4.4. Untersuchung von Beispielen bewährter Praxis der Bewertung des Humankapitals

Studien über die Auswirkungen der Anwendung von Verfahren der Bewertung und Erfassung von Humanressourcen befassten sich schwerpunktmäßig mit der Frage, ob von Forschern und Beratern unterbreitete Vorschläge für normative Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen ihren Zweck erfüllen oder nicht. Als weiterer Ansatz käme die induktive Erörterung der Frage in Betracht, welche Maßnahmen Unternehmen tatsächlich im Hinblick auf die Kontrolle der Humanressourcen durch Bewertung ergreifen. Ein solcher Ansatz wurde für eine Studie gewählt, die noch nicht abgeschlossen ist und für die eine Gruppe elf schwedische Unternehmen anhand des Kriteriums vorgeschlagen hat, dass sie hinsichtlich der kontinuierlichen Bewertung nicht nur von Humanressourcen, sondern von immateriellen Vermögenswerten im allgemeinen die größten Fortschritte vorweisen können. Es handelt sich um zwei Banken, zwei Unternehmen aus der Softwarebranche, eines aus dem Baugewerbe, eines aus dem Telekommunikationssektor, ein Büroausstatter, ein Beratungsunternehmen für Bildungsfragen, ein Beratungsunternehmen für Öffentlichkeitsarbeit, ein Verkehrs- und ein Maschinenbauunternehmen. Die meisten Untersuchungsobjekte sind Großunternehmen oder mittelständische Unternehmen (mit über 500 Arbeitnehmern).

Gemäß den vorläufigen Ergebnissen wenden diese Unternehmen ein Routinekontrollprogramm für die Bewertung und Verwaltung an, das nicht nur verschiedene Indikatoren umfasst, sondern außerdem ein Mobilisierungsprogramm, bei dem Indikatoren für die Initiierung von Veränderungen genutzt werden. Das allgemeine Ziel des Routinekontrollprogramms ist es, kritische Erfolgsfaktoren für die langfristige Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens zu verbessern. Die meisten untersuchten Unternehmen nehmen regelmäßig Bewertungen vor, und die Daten werden auf verschiedenen Ebenen der Verwaltung ausgewertet. Auf diese Weise wird die Kenntnis der kritischen Erfolgsfaktoren optimiert und das Routinekontrollprogramm einer kontinuierlichen Anpassung unterworfen. Die Führungskräfte legen in der Regel Wert darauf, die Bewertungsergebnisse in ihre Arbeit einfließen zu lassen, was wiederum das Lernen fördert.

Grundsätzlich sind die Klassifikationen immaterieller Vermögenswerte einfach, weil sie dazu verwendet werden, die Wechselbeziehung zwischen immateriellen und materiellen Vermögenswerten im Hinblick auf die Verwirklichung der Unternehmensziele zu verdeutlichen und über diese Wechselbeziehung zu informieren. Diese einfachen Klassifikationen enthalten jedoch keine erschöpfenden oder ausschließlichen Gruppen, da dies für Unternehmen uninteressant ist. Allerdings werden immaterielle Vermögenswerte für die Ermittlung von Leistungsdeterminanten untergliedert. Statistiken oder Investitionen auf der Grundlage historischer "Tatsachen" scheinen weniger interessant zu sein als die Feststellung von Aktivitäten, die künftige Leistungen bewirken. Bei diesen "ermächtigenden Faktoren" handelt es sich nicht um Vermögenswerte im Sinne der Bilanzierung, sondern um die Einschätzung von Kunden und Arbeitnehmern von individueller Kompetenz (Wissen und Fähigkeiten), Kompetenz der Organisation (Datenbanken, Technologie, Verfahren und Kultur) und Beziehungskompetenz (Beziehungen, Ansehen und Loyalität). Diese

Untergliederung immaterieller Vermögenswerte entspricht größtenteils den Vorschlägen, die in der wissensbasierten Literatur unterbreitet wurden. Einige der Unternehmen unterscheiden zwischen immateriellen ermächtigenden Faktoren und immateriellen Ergebnissen.

Das Routinekontrollprogramm ist ein Instrument zur Analyse der Leistung, das heißt der immateriellen ermächtigenden Faktoren, und erhöht auf diese Weise den Wert des Wissensbestands. Das Routinekontrollprogramm umfasst als Programm zum Lernen von Organisationen nicht nur Bewertungen, sondern auch wichtige Unterprogramme, wie Mobilisierung von Aufmerksamkeit für das Routinekontrollprogramm, Durchführung von Erhebungen, Durchführung von statistischen Analysen, Verbreitung von Bewertungsergebnissen, Bestimmung des Indikators Eigentum und Verträge, Förderung der Vertragserfüllung, unter anderem durch Lohn- und Gehaltszuschläge. Alle diese Unterprogramme sind für den Lernprozess sehr wichtig. So wird beispielsweise im Zusammenhang mit statistischen Analysen darauf hingewiesen, dass dies die Sprache sei, die die oberste Führungsebene verstehe.

4.5. Vergleich zwischen Erfahrungen mit Kostenermittlung und Rechnungslegung von Humanressourcen und den auf dem Gebiet Bewertung und Bilanzierung von Humanressourcen am weitesten fortgeschrittenen Unternehmen

Das Ziel der Bewertung und Berichterstattung ist die Mobilisierung von Handlungen. Vielleicht wäre es zutreffender, in diesem Zusammenhang von *Veränderung der gewohnten Tätigkeit von Organisationen* zu sprechen. Bei dem Vergleich der oben erwähnten Erfahrungen mit der Berechnung und Rechnungslegung von Humanressourcen mit der jüngsten schwedischen Fallstudie werden einige Unterschiede aufgedeckt.

- (a) Die hemmenden Faktoren, auf die im Zusammenhang mit der schwedischen Studie über Lernen von Organisationen (Schaubild 18) hingewiesen wird, treten in der schwedischen Fallstudie nicht in Erscheinung.
- (b) Kernbewertungen, die die Firmen der schwedischen Fallstudie vornehmen, um die Kenntnisse über die immateriellen Leistungsdeterminanten auszubauen, werden in der Literatur über Humanvermögensrechnung und Nutzenanalyse nicht vorgeschlagen. Es ist durchaus verständlich, dass externe Beteiligte, wie Investoren und Analysten, diese zuletzt genannte Art von Angaben ablehnen, solange sie keinen Bezug zu einer übergeordneten Einheit haben, wie beispielsweise dem "Shareholder value" oder der "Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte".
- (c) Die Berechnung und Rechnungslegung von Humanressourcen ist nicht weitreichend genug. Die Firmen der schwedischen Fallstudie versuchen, nicht nur ihre Kenntnisse der Humanressourcen, sondern auch die Kenntnisse über sonstige immaterielle Ressourcen, wie beispielsweise Kunden und Strukturen, zu verbessern.

- (d) Die Unternehmen der schwedischen Fallstudie versuchen, die "immaterielle Produktionsfunktion" zu ermitteln. Dieses Problem ist in der Regel kein Schwerpunkt in dem Schrifttum über die Berechnung und Rechnungslegung von Humanressourcen, obschon eine Korrelation zwischen Investitionen in Humanressourcen und Unternehmenserfolg erwartet wird.
- (e) Finanzielle Indikatoren sind wichtig, reichen jedoch nicht aus. Die Einschätzungen von Arbeitnehmern und Kunden sind von genau so großer Bedeutung wie "Tatsachen", die sich beispielsweise auf Kosten und statistische Daten stützen. Die Indikatoren umfassen einerseits Bewertungen der Ergebnisse und andererseits immaterielle Faktoren, die einen Beitrag zur Ergebniserzielung leisten.

4.6. Vorschläge

Zurzeit scheint das Interesse an einer Einigung über eine Art internationaler Leitlinien für die freiwillige Bekanntgabe von Informationen über immaterielle Vermögenswerte allgemein zuzunehmen. Dies wurde auf der im Juni 1999 in Amsterdam veranstalteten OECD-Konferenz zum Thema "geistiges Kapital" deutlich. Derartige Leitlinien müssen auf einem Rahmen mit Indikatoren aufbauen, die sowohl verständlich als auch aus dem Blickwinkel der internen Managementkontrolle sinnvoll sind. Um diese Aufgabe erfolgreich bewältigen zu können müssen mindestens drei Punkte geklärt werden.

- (a) Es gibt zurzeit keinen Konsens über *Definitionen immaterieller Vermögenswerte und ihre Klassifikation*. Um miteinander kommunizieren zu können muss eine gemeinsame Ausgangsbasis gefunden werden. Definitionen und die Klassifikation sind in diesem Zusammenhang von zentraler Bedeutung.
- (b) Operationelle, gültige und zuverlässige Indikatoren für immaterielle Bestände und Leistungsdeterminanten müssen entwickelt und gemeinsam angewandt werden.
- (c) Schließlich - oder vielleicht in erster Linie - muss das Verständnis der Bedeutung unterschiedlicher immaterieller Vermögenswerte als Bestände und als Leistungsdeterminanten verbessert werden. In welcher Beziehung stehen verschiedene immaterielle Vermögenswerte zu allgemeinen Berichten, Regeln oder Festlegungen ⁽³⁵⁾ darüber, wie das Unternehmen geleitet werden soll? Einige der am weitesten fortgeschrittenen Unternehmen versuchen, die *"Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte"* zu bestimmen. Das diesbezügliche Wissen kann durchaus bei vielen

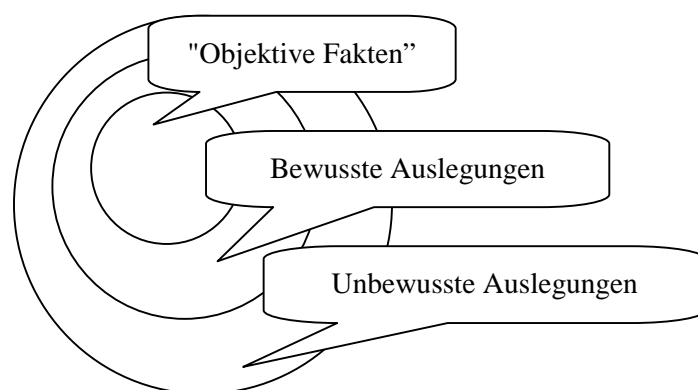
⁽³⁵⁾ In dem vorliegenden Artikel ist mit den Begriffen "allgemeine Regeln, Berichte, Festlegungen" und "Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte" das Wissen darüber gemeint, wie das Unternehmen geführt werden soll. Während "Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte" auf ein explizites Wissen hindeuten kann, können die übrigen Begriffe auch unbewusste Elemente beinhalten. Die Anwendung des Begriffs "Regeln" ist von der Evolutionstheorie beeinflusst, wohingegen die Begriffe "Berichte" und "Festlegungen" in Anlehnung an Jan Mouritsen, Wirtschaftsfachschule, Kopenhagen, verwendet werden.

Führungskräften unausgesprochen vorhanden sein. Da diese Funktion jedoch als Bezugsrahmen für immaterielle Indikatoren für verschiedene Beteiligte von größter Bedeutung ist, muss das unausgesprochene Wissen in explizites Wissen umgewandelt werden.

Es stellt sich in diesem Zusammenhang die Frage, ob jemals eine Einigung über die drei genannten Vorschläge erreicht werden kann. Ist es möglich, unterschiedliche Arten immaterieller Vermögenswerte zu definieren und eine ausschließliche und erschöpfende Klassifikation vorzunehmen? Die Antwort lautet eindeutig: Nein, denn ein solcher Konsens dürfte wegen des besonderen Wesens immaterieller Vermögenswerte niemals gefunden werden. Eine allgemeine Anerkennung von Definitionen immaterieller Vermögenswerte und immaterieller Investitionen für die Zwecke der Rechnungslegung und der Statistik ist vorstellbar. Definitionen immaterieller Phänomene, wie beispielsweise kognitiver (oder gar unbewusster) Strukturen und Verfahren in einer Organisation, dürfte die Anerkennung verwehrt bleiben. Damit dürfte auch klar sein, dass die Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte niemals vollständig ermittelt werden kann.

Alle immateriellen Vermögenswerte könnten auf sehr viele verschiedene Arten ausgelegt werden, was auch geschieht. Die Beziehung zwischen einem einzelnen Verkäufer und einem Kunden kann hier als Beispiel dienen. Die Häufigkeit und die Dauer der Kontakte dürfte sich auf das Ergebnis auswirken. Wichtiger ist allerdings noch die Qualität des Kontaktes. Sie beinhaltet ein bewusstes und ein unbewusstes Element. Generell kann festgestellt werden, dass alle immateriellen Vermögenswerte 1. mehr oder weniger objektive Fakten, 2. bewusste, kognitive Interpretationen des Phänomens und 3. unbewusste Interpretationen des Phänomens und der mit diesem Phänomen zusammenhängenden Prozesse umfassen.

Schaubild 19: Das immaterielle Atom

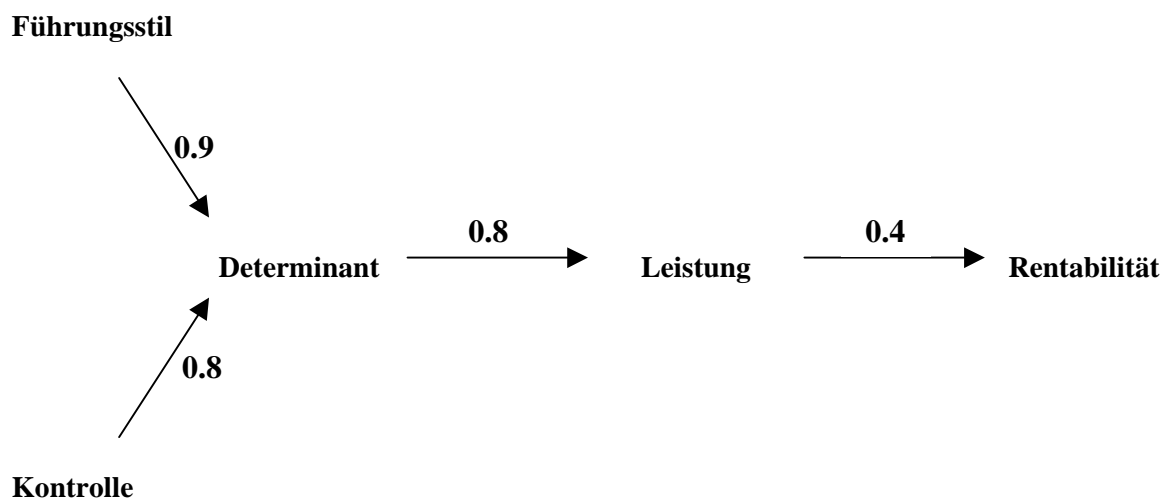


Es besteht in jedem Fall dringender Bedarf an einer Klärung des Begriffs "immaterielle Vermögenswerte". Es ist zumindest wünschenswert, bei der Feststellung, Kontrolle und Bewertung zwischen immateriellen Vermögenswerten zu unterscheiden, die allgemein definiert werden können, und solchen, die sich einer allgemeinen Definition entziehen. Dies

gilt umso mehr, wenn für die Zwecke der Rechnungslegung, der Statistik und des Managements Vergleichbarkeit angestrebt wird.

Allerdings sind bei allen drei Vorschlägen weitere Schritte möglich. Die am weitesten fortgeschrittenen Unternehmen der schwedischen Fallstudie erproben gegenwärtig die erwartete Produktionsfunktion. Hierbei geht es um die Beziehung zwischen unterschiedlichen immateriellen Vermögenswerten und der Unternehmensleistung. In einigen Fällen ergeben sich signifikante Korrelationen, während in anderen Fällen Indikatoren verworfen und neu definiert werden. Bei einem großen Bauunternehmen wurde bei der Erhebung 1998 (9000 Antworten) folgende signifikante Korrelation ($p < 0,01$) festgestellt:

Schaubild 20: Korrelationen mit der finanziellen Leistung des Bauunternehmens in der schwedischen Fallstudie, die Unternehmen untersucht, die im Hinblick auf die Bewertung immaterieller Vermögenswerte bereits Fortschritte erzielt haben



Die Produktionsfunktion weist Unterschiede zwischen den Unternehmen auf. Erstaunlicherweise gibt es jedoch auch viele Gemeinsamkeiten. In den Unternehmen mit einer signifikanten Korrelation zur finanziellen Leistung ist die Beziehung zu Führung und/oder Kundenbeziehungen am deutlichsten ausgeprägt ⁽³⁶⁾.

Auch standardisierte Indikatoren sind in der Entwicklung begriffen. Die Unternehmen scheinen von der Unterteilung in Humankapital, Marktkapital und Strukturkapital (oder

⁽³⁶⁾ Diese Zahlen sind für die Mobilisierung von Handlungen von größter Bedeutung. In dem vorliegenden Fall wurde darauf hingewiesen, dass die oberste Führungsebene mit dieser Art von Angaben am meisten anfangen kann. Nicht nur die Zahlen selbst sind wichtig, sondern auch die Praxis einer systematischen statistischen Analyse. Die Vorstellung ist vermutlich der Auslöser für einen allgemeinen Bericht oder eine Festlegung, die besagen, dass das Ergebnis einer systematischen Arbeit zu berücksichtigen ist. Die Zahl wird durch eine systematische Arbeit legitimiert (vergleiche Argumentationstheorie), und Handlungen werden mobilisiert.

Organisationskapital) auszugehen. In einem dänischen Bericht⁽³⁷⁾ findet sich folgende Einteilung von Bewertungen immaterieller Vermögenswerte durch zehn dänische und schwedische Unternehmen.

Table 2: Externe Berichterstattung über immaterielle Vermögenswerte in zehn dänischen und schwedischen Unternehmen (Erhvervsudviklingsrådet, 1997, S. 17)

	"Gegenwärtige Situation" Ressourcen Statistik	"Vorgehensweise" Qualifikation Interne Schlüsselverhältnisse	"Ergebnisse" Folgen Wirksamkeit
Human-ressourcen	<ul style="list-style-type: none"> • Altersstruktur • Allgemeine und berufliche Bildung • Ausbildungskosten 	<ul style="list-style-type: none"> • Anteil an Arbeitnehmern, die sich fortbilden möchten • Ausbildungstage je Arbeitnehmer • Ausbildungskosten je Arbeitnehmer 	<ul style="list-style-type: none"> • Einstellungen der Arbeitnehmer • Umsatz • Humanvermögensrechnung • Wertschöpfung je Arbeitnehmer
Kunden	<ul style="list-style-type: none"> • Einkommensaufteilung auf Märkte und Erzeugnisse • Vermarktungskosten 	<ul style="list-style-type: none"> • Kunden je Arbeitnehmer • Vermarktungskosten geteilt durch Einkommen • Verwaltungskosten geteilt durch Vermarktungskosten 	<ul style="list-style-type: none"> • Einstellungen der Kunden • Wiederholte Käufe • Kunden mit langfristigen Beziehungen zum Unternehmen
Technologie	<ul style="list-style-type: none"> • Gesamtinvestitionen im Bereich IT • Anzahl interner/externer IT-Kunden 	<ul style="list-style-type: none"> • Anzahl von PC je Arbeitnehmer • Kosten für Soft- und Hardware je Arbeitnehmer 	<ul style="list-style-type: none"> • Kompetenzen im IT-Bereich
Verfahren	<ul style="list-style-type: none"> • Kosten je Verfahren • Anzahl von Arbeitnehmern aufgeteilt auf die verschiedenen Verfahren • Investitionen in FuE und Struktur 	<ul style="list-style-type: none"> • Umsatzziffer • Vorlaufzeit für Produktentwicklung • Akklimatisationszeit für neue Organisationseinheiten 	<ul style="list-style-type: none"> • Verlust in Prozent • Wartezeit • Qualität

Diese Klassifikation bietet eine Ausgangsbasis für eine weitere Ausarbeitung eines potentiellen Rahmens für die Bewertung immaterieller Vermögenswerte.

Auch wenn einzelne der genannten Indikatoren oder die vorgestellte Klassifizierung der immateriellen Vermögenswerte angezweifelt und eventuell geändert werden können, ist nicht von der Hand zu weisen, dass sie von einigen der am weitesten fortgeschrittenen Unternehmen induktiv entwickelt wurden. Die Mehrzahl der Indikatoren ist der im wesentlichen externen Berichterstattung entnommen, wohingegen die bei den elf am weitesten fortgeschrittenen schwedischen Unternehmen verwendeten Indikatoren für die Managementkontrolle eingesetzt werden. Ein Vergleich deckt auf, dass in der vorgestellten

⁽³⁷⁾ Mouritsen (1997), Erhvervsudviklingsrådet

Klassifikation Indikatoren für die Aktivierung von Leistung fehlen. Es könnte sinnvoll sein, diese ermöglichenden Faktoren (Art der Durchführung) von der Bestandsaufnahme (Aktuelle Situation), den Vorgehensweisen und Ergebnissen zu trennen. Die ermöglichenden Faktoren sind subjektiv wahrgenommene Fähigkeiten, wie Führungsqualitäten, Beziehungen zwischen Menschen und Organisationskultur.

Zurzeit werden operationelle standardisierte Indikatoren erarbeitet. Am Beispiel Schwedens kann festgestellt werden, dass heute verschiedene Organisationen allgemein akzeptierte Indikatoren in jedes Feld des Klassifikationsschemas eintragen.

Tabelle 3: Von schwedischen Akteuren gelieferte immaterielle Indikatoren

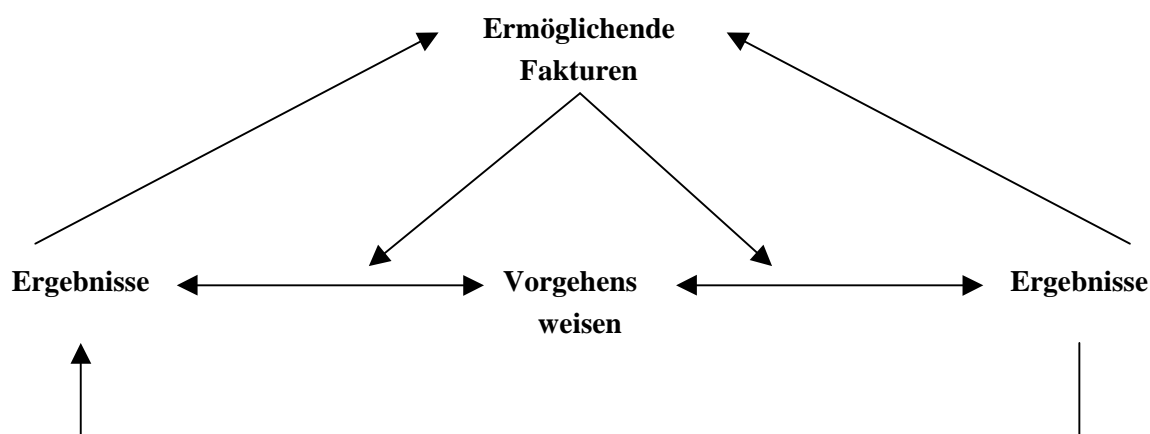
	"Aktuelle Situation" Bestand	"Vorgehensweisen"	"Art der Durchführung" Ermöglichende Faktoren	"Ergebnisse" Output
Humankapital	A B I	A B I	S	A B S I
Marktkapital	A I	A I	S	A S I
Strukturkapital	A B I	A B I	S	A B I

Abkürzungen:

- A** Kostenposten sind in der herkömmlichen Rechnungslegung bereits standardisiert.
- B** Das schwedische Institut für Benchmarking nimmt seit einigen Jahren Bewertungen verschiedener Posten vor, unter anderem Durchschnittsalter, Zeit, die für Aus-/Fortbildung verwandt wurde, als Prozentsatz der Arbeitszeit, Krankheitsrate usw. 100 bis 200 schwedische Unternehmen dürften diese Standards übernommen haben.
- C** Innerhalb der ISO-Norm 9000 unterliegen viele Positionen einer standardisierten Bewertung.
- D** In den nordischen Ländern stellt die Marktforschungsgruppe SIFO/SMG seit Anfang der 90er Jahre einen Rahmen, standardisierte Indikatoren und Instrumente zur Bewertung der Einstellung von Arbeitnehmern und Kunden bereit. Die elf am weitesten fortgeschrittenen schwedischen Unternehmen betrachten diese Einstellungen als die Leistung ermöglichenden Faktoren.

Das folgende Schaubild zeigt eine dynamische Darstellung der in der Tabelle enthaltenen Angaben. Jede Kategorie immaterieller Vermögenswerte enthält drei Elemente: objektive Tatsachen (O), bewusste (C) und unbewusste (U) Interpretation sowie Human-, Markt- und Strukturkapital. Das Schaubild gibt insgesamt die "Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte" wieder.

Schaubild 21: Dynamische Klassifikation verschiedener immaterieller Vermögenswerte



4.7. Schlussfolgerung

Abschließend kann festgestellt werden, dass der oben vorgeschlagene Rahmen (Tabelle 3) als Ausgangsbasis für eine Weiterentwicklung dienen kann, zu der auch ein "smorgasbord" von Indikatoren gehört. Um sinnvoll genutzt werden zu können müssen der Rahmen und das "smorgasbord" von Indikatoren (also die Klassifikation immaterieller Bewertungen) so umfassend sein, dass sie Elemente der Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte beinhalten, die für mehrere Unternehmen in verschiedenen Ländern von Bedeutung sind. In einigen Fällen wird es vielleicht möglich sein, Indikatoren zu finden, die ein spezifisches Element der Produktionsfunktion ausschließlich und erschöpfend abdecken. In anderen Fällen wird die Entwicklung derartiger Indikatoren unmöglich sein, und hier wird man sich mit Ersatzbewertungen begnügen müssen. Der Verfasser sieht hierin kein Problem, da, wie bereits angedeutet, die Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte nie vollständig ermittelt werden kann. Immaterielle Vermögenswerte beinhalten ihrer Definition entsprechend unbewusste Elemente.

Der Rahmen und das "smorgasbord" könnten auf der "Agora"-Konferenz einem Test unterzogen werden. Wenn interessierte Parteien an diesem Seminar teilnehmen und sich die Ideen zu eigen machen würden, könnte der Vorschlag den Anforderungen gerecht werden. Andernfalls könnte die Sisyphusarbeit andauern, bis der Mythos von der Möglichkeit einer

sinnvollen Erfassung, Bewertung und Erklärung der Produktionsfunktion immaterieller Vermögenswerte durch einen neuen interessanten und energieverbrauchenden Mythos ersetzt wird.

Literatur

Ehrvervsudviklingsrådet, (1997), *Videnregnskaber. Rapportering af styrning af videnkapital (Wissensbuchführung. Berichterstattung, Planung und Kontrolle von Wissenskapital)* Kopenhagen

Johanson, U., (1999), Why the Concept of Human Resource Costing and Accounting does not Work (Warum das Konzept der Berechnung und Rechnungslegung von Humanressourcen nicht aufgeht), *Personnel Review*, Band 28, Ausgabe ½, S. 91 - 107

Johanson, U., Eklöv, G., Holmgren, M., & Mårtensson, M., (1998), *Human Resource Costing and Accounting Versus the BSC. A literature Survey of Experience with the Concepts. A report to OECD* (Berechnung und Rechnungslegung von Humanressourcen versus Balanced Score Card. Ein Überblick über das Schrifttum zu Erfahrungen mit diesen Ansätzen. Ein Bericht an die OECD), Universität Stockholm, Fachbereich Wirtschaft. Arbeitspapier

5. Bilanzierung des Humankapitals

Keith Drake

Zwei Tage lang erörterten Teilnehmer mit unterschiedlichem Hintergrund und deshalb unterschiedlichem Informationsbedarf die Gründe für eine Bilanzierung des Humankapitals und entsprechende Umsetzungsmöglichkeiten. Im Mittelpunkt der Diskussion standen nacheinander die Themen: Haltung der Unternehmen zur Bilanzierung des Humankapitals, Anliegen von Regierungen und Sozialpartnern und schließlich internationale Normen.

Dieser Artikel erhebt keinen Anspruch darauf, eine ausgewogene Wiedergabe der heftigen und komplexen Diskussionen zu sein⁽³⁸⁾. Nicht die Zusammenfassung der Diskussionsbeiträge ist das Ziel, sondern Reaktionen auf diese Beiträge, wobei Betrachtungen zugrunde liegen, die jeweils die Sitzungen abschlossen und folgenden Zweck erfüllen sollten:

- (a) Rückbesinnung - unter einem anderen Blickwinkel - auf nur einige der verblüffendsten Aspekte, die in den Abhandlungen und Diskussionsbeiträgen zur Sprache kamen, und
- (b) Hervorhebung von ein oder zwei Aspekten des zur Diskussion stehenden Themas, die überraschenderweise kaum diskutiert oder auch gar nicht vorgebracht wurden.

5.1. Die Sicht der Unternehmen

Auf der Agora-Konferenz wurde von Anfang an besonderer Wert auf den Praxisbezug gelegt, und zwar mit der Vorstellung einer Fallstudie eines griechischen Unternehmens (Titan Zement) und von in französischen und dänischen Unternehmen gewonnenen Erfahrungen, über die Steuerberatungs-/Beratungsbüros (Syndex und KPMG C. Jespersen) berichteten, die intensiv mit der Unterstützung von Unternehmen bei der Bilanzierung des sozialen und geistigen Kapitals befasst sind. Hierbei wurde verdeutlicht, wie die Interessen der verschiedenen Beteiligten in der Praxis durch Vorlage der Bilanz mit finanziellen Angaben und ergänzender nichtfinanzieller Berichte bedient werden können, die, wie in Frankreich, für Unternehmen, nicht unbedingt aus dem öffentlichen Sektor, obligatorisch oder, wie in Griechenland und Dänemark, freiwillig sind.

Es verwundert nicht mehr, wenn sich eine Zementfabrik oder ein Bauunternehmen selbstbewusst in offene, wissensbasierte Unternehmen verwandeln. Die Fallstudien zeigten, dass derartige Unternehmen nicht unbedingt mit wissensintensiven Erzeugnissen mit hohem Mehrwert auf den Markt treten. Sie formulieren lediglich neue Definitionen für die Erzeugung

⁽³⁸⁾ Da viele der im Folgenden wiedergegebenen Fakten und Erkenntnisse auf der Agora-Konferenz geäußert wurden, ist eine Zuschreibung zu einzelnen Personen in der Regel nicht möglich. Der Autor übernimmt jedoch die alleinige Verantwortung für etwaige Fehler oder Ungenauigkeiten.

von Gütern und die Erbringung von Dienstleistungen, und zwar von Gütern und Dienstleistungen *aller Art*.

Annahmen über die grundlegenden Merkmale wirtschaftlicher Tätigkeit, die normalerweise nicht in Frage gestellt werden, standen nunmehr zur Diskussion. Die Teilnehmer erörterten, welche Auswirkungen miteinander konkurrierende Möglichkeiten der begrifflichen Fassung von Unternehmen haben können, und wie sich eine Wirtschaft ohne Unternehmen gestalten könnte. Diese Radikalität war Ausdruck der von den Teilnehmern gewonnenen Erkenntnis, wie sehr wir uns bei der Erklärung von Zusammenhängen von einer Vielzahl vorgefasster Meinungen beeinflussen lassen. Doch zeigt sich wieder einmal, dass harte Fakten einen weichen Kern haben.

Es gibt keine quantitative Methode der Humanvermögensrechnung, die ohne ernstzunehmenden Makel wäre. So ist es in Bezug auf Investitionen in Menschen besonders bedeutsam, dass keine der Methoden das echte Risiko-/Renditeprofil derartiger Investitionen erfasst. Als eine der gravierenden Beschränkungen, die alle Kosten-Nutzen-Ansätze gemeinsam haben, sei nur auf die Anwendung eines einzigen Zinssatzes für die gesamte Dauer einer geplanten Investition hingewiesen. Dies vermittelt ein falsches Bild des echten Risikos, das mit einem Projekt verbunden ist und fast nie über die gesamte Laufzeit eines Projekts konstant bleibt. Bei den meisten Investitionsprojekten nimmt das Risiko im Zeitverlauf gegenüber den Anfangs- oder Entwicklungsphasen ab. Aber selbst nach der Entwicklung dürfte das Risiko aufgrund der natürlich nicht vorhersehbaren Unsicherheit des Marktes schwanken.

Eine quantitative Bewertung der Bildung und Nutzung von Humankapital ist besonders wertvoll. Es sollte nicht darauf verzichtet werden, nur weil die Bewertung von Investitionen in immaterielle Anlagewerte mindestens genauso schwierig ist wie die Bewertung physischer Investitionen. Auf der Konferenz wurde es zwar nicht besonders hervorgehoben, aber für eine quantifizierte Bewertung spricht nicht die Genauigkeit des Abbildes der Zukunft, das sie liefert und das bei der einen Investitionsart so ungewiss ist wie bei der anderen. Es ist sicherlich der falsche Weg, Modelle einer quantifizierten Bewertung auf der Grundlage idealisierter Renditen zu erarbeiten, bei denen das Unbekannte als bekannt vorausgesetzt wird. Der Nutzen einer quantitativen Bewertung zeigt sich im Vergleich mit den alltäglichen Gegebenheiten bei der Entscheidungsfindung im Bereich Humanressourcen in Unternehmen. Eine dieser Gegebenheiten ist die Tatsache, dass es mithilfe der Finanzunterlagen von Unternehmen niemals gelingen wird, Investitionen in immaterielle Anlagewerte, Wertminderung und Nutzung der immateriellen Anlagewerte zu erfassen. Diese Anlagewerte (siehe Kasten 1) sind Humankapital oder Strukturkapital, sie lassen sich jedoch alle von der Qualität des Humankapitals ableiten beziehungsweise hängen von ihr ab.

Kasten 1

Typische immaterielle Investitionen eines Unternehmens

3. Ausgaben für Technologie (FuE) oder Erwerb der Ergebnisse technologischer Entwicklungen, Investitionen in Entwurf, Patentierung und Lizenzierung,
4. Aus-/Weiterbildung,
5. Arbeitsorganisation,
6. Arbeitsbeziehungen,
7. Managementstrukturen,
8. Herstellung technischer und gewerblicher Beziehungen zu anderen Unternehmen sowie
9. zu Lieferanten und Kunden,
10. Markterforschung und -entwicklung, Werbung und Kundendienst, und
11. interne Entwicklung und Erwerb maßgeschneiderter Software.

Quelle: Ministerium für Handel und Industrie/Amt des Ministerpräsidenten, (1996), 'The UK's Investment Performance: Fact and Fallacy'. Competitiveness Occasional Paper 1, London, Juni, S. 1

Gegenwärtig werden Entscheidungen über die Verwendung der Mittel in Unternehmen in der Regel auf der Basis *zufallsbestimmter, intuitiver* und *impliziter Schätzungen* getroffen. Die quantitative finanzielle und nichtfinanzielle Bewertung ist nicht weniger subjektiv und schränkt auch nicht den Ermessensspielraum ein. Sie bietet allerdings:

- (a) eine breitere Palette und eine größere Menge von Informationen,
- (b) die eine größere Zahl von Aspekten hinsichtlich Nutzung von Humankapital, Kosten und Nutzen betreffen, und
- (c) somit relevantere Informationen sowie auch
- (d) systematischere und offenere Bewertungen bei Entscheidungen über Investitionen in Menschen.

Das Ergebnis ist eine sehr viel größere Transparenz der Verwaltung der wichtigsten Unternehmensressource für alle Beteiligten.

Im Gegensatz zu den Unternehmen, die in den während der Eröffnungssitzung vorgestellten Fallstudien behandelt wurden, neigen die meisten Unternehmen jedoch nach wie vor dazu, ihre Arbeitnehmer weniger als Anlagewerte denn als Notwendigkeit zu betrachten. Die Praxis in den untersuchten Unternehmen wie auch die sehr viel breiter gestreuten Erfahrungen und die Literaturkritik (von Guerrero und Johanson) lassen vermuten, dass von einem Versuch, die Bewertung des Humanvermögens in die Jahresabschlüsse von Unternehmen einzubeziehen, keine größeren Fortschritte zu erwarten sind.

Die überwiegende Mehrheit sprach sich für eine Berichterstattung aus, bei der weitgehend nichtfinanzielle Angaben gemacht werden, also für freiwillige, außerhalb der Bilanz zusammengestellte Informationen. Die Teilnehmer erachteten es jedoch als vorrangig, den Sachverhalt zunächst verstehen zu lernen und anschließend Normen auszuarbeiten. So schien beispielsweise klar zu sein, dass das mittlerweile über 20 Jahre alte französische Gesetz über die Sozialbilanz, die als Instrument des Dialogs und nicht als Managementinstrument angelegt war, dringend einer Modernisierung bedarf, die den veränderten Strukturen der Unternehmen und den Folgen größerer Veränderungen der Arbeitspraxis Rechnung trägt. Kein Instrument ist unbegrenzt anwendbar.

Die Beiträge von Guerrero und Johanson unterstrichen jeweils auf unterschiedliche Art und Weise, wie wichtig es ist, den Schwerpunkt auf die Lernprozesse im Unternehmen, auf die Bildung von Wissen, und nicht nur auf die Weiterbildung zu legen. Um sowohl finanzielle als auch nichtfinanzielle Angaben für die Beteiligten wirklich verständlich darzulegen, ist es unbedingt erforderlich, ihnen die Zusammenhänge zu verdeutlichen. Eine der wichtigsten Beziehungen innerhalb des Unternehmens ist die zwischen personengebundenem Wissen (Wissen der Mitarbeiter über das Wie?, Was?, Warum? und Wer?) und dem nichtpersonengebundenen Wissen (Ansammlung von Kenntnissen und Fähigkeiten, Routineverfahren und Wissen, das in das Strukturkapital des Unternehmens übergegangen ist und nach 18.00 Uhr nicht das Gebäude verlässt). Eine gesonderte Berichterstattung über die einzelnen, in unterschiedlichem Besitz befindlichen Kapitalstöcke steht in krassem Widerspruch sowohl zu der Art der Lernprozesse als auch zu der Art der Arbeitsprozesse in den Unternehmen.

Beziehungen zwischen Jahresabschlüssen und einer Berichterstattung, die sich nicht nach den Regeln der Rechnungslegung richten muss, wie es beispielsweise bei Sozialberichten oder den Bilanzen des geistigen Kapitals nach dänischem Muster der Fall ist, sind allerdings ebenfalls als kritisch zu bewerten. Die finanziellen Angaben eines Unternehmens sind der Spitze des Eisbergs vergleichbar, die aus dem Meer herausragt: sie sind eng verbunden mit einer sehr viel größeren, den Blicken entzogenen Masse von Tätigkeiten, die unterhalb der sichtbaren Oberfläche liegt.

5.2. Anliegen von Regierungen und Sozialpartnern

Die Beweggründe der Unternehmen für den konkreten Einstieg in die Berichterstattung über Nutzung, Kosten und Wirksamkeit von Arbeitskräften sind ganz verschieden.

- (a) Zum Teil möchten sie Einfluss auf Einstellungen nehmen und die Arbeitnehmer dazu bewegen, die Führungskräfte bei der Umstellung des Unternehmens auf eine wirksamere wissensbasierte oder lernende Organisation zu unterstützen, die Wissen von Kunden, Verbündeten, Lieferanten und Wettbewerbern erwirbt und es mit allen Arbeitnehmern teilt, die es für die Produktion benötigen und es in einen Unternehmenswert verwandeln.

- (b) Einige Unternehmen, wie beispielsweise die Firmen in Dänemark, die die Bilanzierung des geistigen Kapitals testen, streben Innovationsförderung an.
- (c) Anderen Unternehmen geht es darum, ausgewählte Daten über die Leistungsfähigkeit des Humankapitals extern dazu zu nutzen, günstiger Kapital aufnehmen zu können und das Unternehmen im Hinblick auf Zusammenschlüsse und Übernahmen zu vermarkten.

In allen drei Fällen möchten Unternehmen die Zusammenstellung und Bekanntgabe von Informationen für ihre eigenen Geschäftszwecke steuern können. In der Regel müssen sie erst davon überzeugt werden, dass es sinnvoll ist, die zusätzlichen Kosten für die Bereitstellung weiterer Angaben für die Zwecke von Gewerkschaften und Regierungen in Kauf zu nehmen. Aus verschiedenen Ländern gibt es jedoch Hinweise darauf, dass die Unternehmen eher Bereitschaft zeigen, die Informationen anderen Beteiligten (Investoren, Kreditinstituten und Aufsichtsbehörden sowie Gewerkschaften und Regierungen) zur Verfügung zu stellen, wenn sie nicht öffentlich zugänglich gemacht werden. Diesem Wandel in der Einstellung scheinen mehr noch als Gesetze oder allein die drohende Gefahr einer obligatorischen, aber nichtöffentlichen Bilanzierung geschäftliche und betriebliche Erfordernisse zugrunde zu liegen.

Zwei Themen wurden in der Rundtischdiskussion nicht angesprochen: zum einen die Auswirkungen der Entstehung des "neuen Arbeitnehmers" und zum anderen das Problem der begrifflichen Fassung des öffentlichen Interesses.

5.2.1. Die Herausforderung des neuen Arbeitnehmers

In einer Volkswirtschaft ohne Arbeitsplätze gäbe es Selbständige, die sich in einem Labyrinth von Netzen bewegen und Verträge zur Durchführung von Einzelaufträgen schließen würden. Eine solche Wirtschaft liegt noch in weiter Ferne, doch ein erster Vorbote in Gestalt einer ständig wachsenden Zahl hochspezialisierter Arbeitnehmer (deren Fachkenntnisse nicht in Zeugnissen belegt sind) ist bereits auszumachen. Als Arbeitnehmer verfügen diese Fachleute über eine starke Verhandlungsposition, die es ihnen ermöglicht, Art, Ort und Zeit der Arbeit entscheidend mitzubestimmen und stets in einzelnen Beschäftigungsverträgen neu auszuhandeln. Als Selbständige schließen diese Wissensarbeiter eine Reihe jederzeit kündbarer Verträge mit verschiedenen Nutzern.

Wenn die durch die neuen Technologien und den Wettbewerb eingeleiteten Veränderungen auf immer mehr Wirtschaftssektoren und Arbeitsmärkte übergreifen, wird es unvermeidlich, die Institutionen den Entwicklungen anzupassen. Für im Wandel befindliche Arbeitsmärkte ist es charakteristisch, dass die weiter um sich greifende Beschäftigung hochflexibler Einpersonnenbetriebe größeren Bedarf an Informationen über die Fähigkeiten und die Verfügbarkeit dieser spezialisierten Arbeitskräfte schafft. Dieser Bedarfszuwachs hat bereits Vermittlern, wie Manpower Inc., und Zusammenschlüssen berufsbezogener Kenntnisse und Fähigkeiten zusätzliche Geschäfte beschert. Der wachsende Bedarf an dieser Art von Vermittlungstätigkeit ist für die Gewerkschaften Herausforderung und Chance zugleich.

Die Fachleute auf der Angebotsseite des Arbeitsmarkts müssen wissen, wer ihre Kenntnisse und Fähigkeiten und ihr Wissen benötigt. Auf der anderen Seite müssen die Nutzer darüber informiert sein, wer was für sie tun kann. Die bisher von der Verwaltung auf dem internen Arbeitsmarkt übernommene Suche nach geeigneten Fachkräften und die Anpassung an die jeweilige Aufgabe werden, wie es scheint, in nicht allzu ferner Zukunft zu einem erheblichen Teil ausgelagert.

In dieser sich abzeichnenden neuen Ordnung werden flexible Beschäftigungsagenturen die Zusammenführung von Arbeitskräften und Arbeit erleichtern, als Arbeitgeber auftreten und Menschen, die auf der Suche nach einem Arbeitgeber sind, ausbilden können. Oder sie treten als Vermittler für diejenigen auf, die ständig wechselnde Einzelverträge schließen. Es ist ohne Weiteres denkbar, dass die Gewerkschaften die Funktion dieser Beschäftigungsagenturen übernehmen werden, als Vertretung der Arbeitnehmerschaft wirken und gleichzeitig Arbeitgeber oder Vermittler der eigenen Mitglieder sind. Die Einstellung der Gewerkschaften zur Bilanzierung des Humankapitals würde sich in diesem Fall wandeln, denn nun wären sie die Manager, die unmittelbar über Investitionen in die Fähigkeiten und Kenntnisse ihrer Arbeitnehmer beziehungsweise Kunden und über ihre Nutzung entscheiden würden, anstatt sie innerhalb eines Unternehmens zu vertreten. In der gesamten Gemeinschaft haben bisher nur einige Gewerkschaften erste zögerliche Schritte in diese Richtung unternommen. Die französische Gesetzgebung, die die Aufstellung einer Sozialbilanz verbindlich vorschreibt, datiert aus den vom Taylorismus geprägten 70er Jahren. Posttayloristische Bedingungen fordern posttayloristische Verbände, die für die Vertretung und Förderung der Interessen von Einzelpersonen gerüstet sind, die in wissensbasierten Unternehmen oder für diese Unternehmen tätig sind, in denen die alte Ordnung, Arbeit hier und Kapital dort, interner Arbeitsmarkt auf der einen und externer Arbeitsmarkt auf der anderen Seite, zum großen Teil nicht mehr gültig ist.

5.2.2. Definition des öffentlichen Interesses

Der ständig im Fluss befindliche moderne Arbeitsplatz ist ein geeignetes Objekt für anthropologische Studien. Vor einem Vierteljahrhundert haben ein Anthropologe und ein Politikwissenschaftler (H. Hecló und A. Wildavsky) eine brillante Analyse des Tuns der britischen Regierung unter dem Titel *Private Government of Public Money (Private Verwaltung öffentlicher Gelder)* vorgelegt. Mit dieser Veröffentlichung wurde der Sittenkodex des in Whitehall residierenden Menschenschlags vorgestellt. In gleicher Weise könnte auch der Ort "Arbeitsplatz" untersucht werden, könnten Sitten und Gebräuche der Akteure - Manager, Arbeitnehmer, Gewerkschaften - und der unmittelbar Beteiligten - Kunden, Lieferanten, Investoren, Kreditinstitute, Aufsichtsbehörden, Politiker und Beamte - analysiert werden.

Die Angehörigen der verschiedenen beteiligten Gruppen würden aufdecken, welche Ziele sie mit der Bilanzierung verbinden, würden erläutern, aus welchen Gründen sie eine Bilanz aufstellen möchten oder nicht. Eine der schwierigsten Aufgaben bei dieser Analyse bestünde

darin, das Interesse der Öffentlichkeit, die nicht zu dem Kreis der Beteiligten gehört, an der Bilanzierung zu bestimmen. Jede Gruppe von Beteiligten hat gewisse Vorteile im Auge und würde die Berichte ihren Interessen entsprechend gestalten. Sie möchte oft Kosten auf andere abwälzen oder sie zumindest mit anderen Beteiligten teilen. Mit der zunehmenden Praxis der Bilanzierung in der einen oder anderen Form wird es notwendig sein, den widersprüchlichen Interessen der Beteiligten Grenzen zu stecken, was der üblichen Neigung von Regierungen zuwiderlaufen dürfte, sich mit Interessengruppen gut zu stellen. Statt dessen muss die Regierung eine Reihe politischer Abstimmungen vornehmen, wobei sie in einem Fall die Bekanntgabe von Informationen über Bildung und Nutzung von Humankapital anordnet, in einem anderen einschränkt und in einem dritten Fall fördert und dabei entsprechend Nutzen und Kosten auf die Interessengruppen verteilt. Es ist zentrales Element der staatlichen Strategie in Bezug auf die Bilanzierung von Humankapital, das öffentliche Interesse zu definieren und anschließend zu vertreten.

5.3. Internationale Normen

Wie es scheint, möchten sich internationale Organisationen nicht länger auf die Berichterstattung im Rahmen der Jahresabschlüsse beschränken. Sie streben vielmehr internationale Vereinbarungen über Normen für die Mitteilung von Informationen außerhalb der Bilanzen und vielleicht für die freiwillige Bekanntgabe an.

In einer Untersuchung sozialer und ökologischer Berichte, die von italienischen Unternehmen auf freiwilliger Basis erstellt wurden, ermittelte Zambon 250 verschiedene Arten von Angaben. Allerdings stellte er auch einen gewissen Trend zur Standardisierung fest, der sich ebenfalls bei dänischen Unternehmen findet, die eine Bilanz des geistigen Kapitals aufstellen. Zwar hat Frankreich schon lange festgelegt, welche Mindestangaben die Sozialbilanz enthalten muss, doch dürften die während der Agora-Konferenz vorgestellten Beispiele nicht obligatorischer, experimenteller Ansätze aus Griechenland, den nordischen Ländern und Italien eher die durchschnittliche Situation in der Gemeinschaft als Ganzes repräsentieren.

Die Erfahrungen, die Beteiligte in Ländern mit ganz unterschiedlichen institutionellen Strukturen gemacht haben, weisen darauf hin, dass es auf dieser Basis sowohl machbar als auch wünschenswert wäre, die Außenwelt stärker über das in Unternehmen vorhandene Wissen im allgemeinen und über Art und Wert des Humankapitals im besonderen zu unterrichten. Im Hinblick auf eine internationale Standardisierung der Bilanzierung scheint es mindestens drei Anforderungen zu geben:

(a) Eklektizismus

Es hat immer wieder Stimmen gegeben, die sich dafür aussprachen, die Bekanntgabe von Daten über immaterielle Anlagewerte in ein enges Buchführungskorsett zu pressen. In dem neu gefundenen Konsens wird jedoch einem Eklektizismus bei der Messung und Bewertung der Vorzug gegeben. Damit ist allerdings mehr gemeint als die Zusammenführung von finanziellen und nichtfinanziellen Daten. Es muss ein disaggregiertes Bild gezeichnet werden.

Wir bewerten vieles, ohne eine konkrete Maßeinheit, wie Euro oder Meter, angeben zu können. Wir greifen dabei oftmals auf die einfachste Methode zurück und stellen fest: X ist wertvoller oder weniger wertvoll, größer oder kleiner als Y. Es gibt auch Fälle, in denen die Ergebnisse nicht addiert werden können, weil wir verschiedene Maßeinheiten miteinander kombiniert und beispielsweise Bildungsausgaben in Euro und Arbeitsqualität im Vergleich zu einer Kompetenzvorgabe ausgedrückt haben. Innerhalb einer Einheit kann problemlos addiert werden, die Einheiten untereinander jedoch nicht. Diese Nichtaddierbarkeit ist kein großes Problem, sie ist unser tägliches Brot.

(b) Schwerpunkt

Johanson fordert, drei Manifestationen von Humankapital schwerpunktmäßig zu behandeln:

- (i) Wissensaktivitäten,
- (ii) Ergebnisse,
- (iii) Investitionen, wozu auch Innovationen bei Austausch und Bildung von Wissen gehören.

(c) Schaffung von Rahmenbedingungen

Ein abgestimmter Rahmen für die Informationen ist für eine international standardisierte Bilanzierung ganz wichtig, weil lediglich ein Muster für ein Bewertungsspektrum vorgegeben werden kann, das in einer Organisation oder einem Land verfügbar sein kann. Die Zusammensetzung dieser auf internationaler Ebene abgestimmten Auswahl sollte Daten aus jeder der drei Manifestationen von Humankapital umfassen.

Es gibt einige relativ solide Produkte für die Qualitätskontrolle, beispielsweise die internationale ISO-Norm für Bildung oder die nationale "Investors in People"-Norm im Vereinigten Königreich⁽³⁹⁾. Die Teilnehmer waren sich allerdings vollkommen der Schwierigkeit bewusst, die die Festlegung internationaler Normen in Zeiten mit sich bringt, in denen die internationale Wirtschaft zunehmend durch den Faktor Wissen bestimmt wird, verstärkt virtuell angelegt ist und der globale Wettbewerb zunehmend die nationalen Volkswirtschaften beherrscht. Verschiedene nationale Ansätze, mit denen die Qualität und die Nutzung der Informationen verbessert werden sollen und die beispielsweise im Rahmen der Arbeitsbeziehungen in Frankreich und Dänemark entwickelt wurden, dürften jedenfalls außerhalb des besonderen institutionellen und kulturellen Umfelds der einzelnen Länder nicht anwendbar sein.

Gemeinsame Entwicklungsarbeit sollte über nationale Grenzen hinweg jedoch in folgenden Bereichen geleistet werden:

- (a) Voraussetzungen;
- (b) Terminologien und Maßeinheiten;

⁽³⁹⁾ Die Beteiligten werden zuverlässig über einige der grundlegenden Merkmale der Nutzung des Humankapitals in Unternehmen unterrichtet, zumeist über Volumen, Ausgaben, Verteilung und Verwaltung der Aus-/Weiterbildung.

(c) Normen für Bekanntgabe, praktische Verfahren und Qualitätsstandards.

Für die Definition und Vereinbarung von Normen muss ein Rahmen gesteckt werden. Es sind also Voraussetzungen zu schaffen, die nicht nur die Festlegung und Überwachung von Normen betreffen, sondern auch die Erwartungen an die Aufgabe der Normen und die Dynamik der Wirtschaften, und nach denen sich Erarbeitung, Änderung und Austausch von Normen richten.

Wie die Beispiele VISA im Internet und Microsoft im Computersektor zeigen, können Normen, unabhängig davon, ob sie ihre Entstehung bürokratischem Wirken oder Marktentwicklungen verdanken, sehr rasch zu Hindernissen werden, die Veränderungen im Wege stehen. Die Geschwindigkeit, mit der Qualität bei Gütern und Dienstleistungen heute neu definiert werden kann und mit der sich Marktbedingungen verändern können, macht deutlich, dass die eher antiquierten Vorgehensweisen bei der Einführung von Instrumenten zur Regulierung und Qualitätsbewertung hiermit bald nicht mehr werden Schritt halten können. In einem vernetzten globalen Markt ist für Erzeuger und Verbraucher der Versuch, das zu bekommen, wofür sie bezahlt haben, beziehungsweise die Zahlung als Gegenleistung für ihre Lieferung zu erhalten, mit einem zusätzlichen Risiko verbunden. Ähnliche zusätzliche Risiken könnten sich auf dem Arbeitsmarkt breit machen, wenn die Arbeit in Einzelaufgaben im Rahmen individuell ausgehandelter Verträge erledigt wird und nicht mehr von einer Belegschaft, die in eine Unternehmensverwaltungsstruktur eingebunden ist.

Die Festlegung internationaler Standards für die Bilanzierung des Humankapitals ist nicht mit der Festlegung der zehn Gebote vergleichbar, die Moses in Stein gemeißelt und mit dem Anspruch ewiger Gültigkeit vom Berge herunterbrachte. Normen, die für ein eigenwilliges Gut wie das Humankapital formuliert werden, müssen sich in einem dynamischen Umfeld behaupten. Die verwendeten Maßeinheiten und die Rahmenbedingungen müssen daher provisorisch und jederzeit anpassungsfähig sein, wenn sie Gültigkeit und Zuverlässigkeit behalten sollen.

Bei der Festlegung der Bilanzierungsnormen muss bedacht werden, dass die Wirtschaft vom Wettbewerb geprägt wird, aber uneinheitlich ist. Und die Normen sollten zum Teil vom Markt und zum Teil von der Bürokratie bestimmt werden. Im Hinblick auf die Erfahrungen mit Standards im Bereich Elektronik, beispielsweise für Videorecorder oder für die Computerhard- und -software, wo sich gezeigt hat, dass sich der Standard setzende Marktführer nicht unbedingt den höchsten technischen Standard zum Maßstab erwählt, liegt es eindeutig im Interesse der Regierungen, die Entstehung einer rein vom Markt geprägten Norm zu verhindern. Der Markt kann Normen zunichte machen oder ihre Übernahme behindern, er kann aber auch Normen schaffen. So sind zum Beispiel die Gründe für die Verbreitung der bürokratisch vorgegebenen Normen im Bereich Bildung, Investors in People und ISO, im Vereinigten Königreich im Markt zu sehen. Ebenfalls Marktgründe sind es, die verhindern, dass sich eine einheitliche und umfassende Struktur nationaler beruflicher Befähigungsnachweise, trotz unbegrenzter Subventionen und Förderung durch die Bürokratie, gegen alle anderen beruflichen Befähigungsnachweise und gegen die hier gesetzten Standards

durchsetzt, und dies auch in Zukunft verhindern werden. Die größten Aussichten auf Erfolg haben demnach internationale Bilanzierungsnormen als markt- und bürokratiebestimmte Zwitterwesen.

Die Agora-Konferenz war zu einem großen Teil der Betrachtung von Fallstudien einzelner Unternehmen, von Erfahrungen auf Regierungsebene und von anderen Erfahrungen gewidmet, die die Sozialpartner in Ländern wie Frankreich, Dänemark, Griechenland und Italien gewonnen haben. Darüber hinaus brachten die Teilnehmer ihre Hoffnungen und Bedenken hinsichtlich der Nutzung von Bilanzierungsinstrumente auf allen Ebenen zum Ausdruck, angefangen bei dem einzelnen Unternehmen bis hin zu internationalen Organisationen. Von einigen Beispielen wie dem französischen Gesetz aus dem Jahr 1977 abgesehen, wurden im wesentlichen Ad-hoc-Erfahrungen mit der Anwendung dieser Instrumente gesammelt. Vielleicht ist die Zeit jetzt reif für eine systematischere Herangehensweise? Hierfür sind wohl allgemein folgende Schritte erforderlich:

- (a) Verständnis,
- (b) Erprobung,
- (c) Vereinbarung und
- (d) Aufbau.

Bei der Umsetzung müsste Folgendes beachtet werden:

- (a) Es sollte auf den Experimenten aufgebaut werden, die bereits in Unternehmen, einzelnen Ländern und auf internationaler Ebene durchgeführt wurden. Darüber hinaus sind aber auch neue Möglichkeiten der Umwandlung von Qualität in Quantität zu erkunden, wobei der Schwerpunkt auf den Bereichen liegen sollte, in denen allgemein kritische Defizite an zuverlässigen und gültigen Daten festgestellt wurden.
- (b) Es sollten Übereinkünfte über die wichtigsten Beziehungen getroffen und auf diese Weise Formate entwickelt werden, die das Verständnis zuverlässiger und gültiger Daten ermöglichen. Trotz aller Kritik hat sich die Rechnungslegung als sehr erfolgreich bei der Schaffung eines international anerkannten Rahmens für die Bilanzierung von Wert und Leistungsfähigkeit materieller Anlagewerte erwiesen. Es kann nun keine Lösung sein, die Bilanzierung des Humankapitals entsprechend diesen Vorgaben zurechtzustutzen. Vielmehr besteht die Herausforderung darin, einen passenden Rahmen für diese kritische Ressource und sonstige immaterielle Anlagewerte zu finden.

6. Anliegen von politischen Entscheidungsträgern und Sozialpartnern in Verbindung mit der Bilanzierung des Humankapitals - am Beispiel Finnlands

Tuomo Alasoini

Dieser Artikel vermittelt einen Überblick über die kürzlich in Finnland geführte Diskussion über die Bilanzierung des Humankapitals. Generell herrscht zwischen den finnischen politischen Entscheidungsträgern, Arbeitgebern und Arbeitnehmern breite Übereinstimmung darüber, dass ein Bedarf an besseren Informationen über die Entwicklung des Humankapitals in Unternehmen wie auch auf nationaler Ebene besteht. Im Mittelpunkt der Überlegung, Bericht über das Humankapital zu erstatten, steht der Begriff der "Humanvermögensrechnung", der allerdings oft nicht klar definiert ist oder in der öffentlichen Diskussion falsch verwendet wird.

Theoretisch setzt sich die Humanvermögensrechnung aus folgenden drei Elementen zusammen: Bericht, Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung über die Humanressourcen. In Finnland bezeichnet dieser Begriff üblicherweise systematische Formen der Verbreitung von Informationen über die Entwicklung von Humanressourcen in den Unternehmen oder Berechnungen der immateriellen geistigen Vermögenswerte oder der Kosten von Einsatz und des Ertrags bei Investitionen der Unternehmen in Humanressourcen und Arbeitsumgebung. Der Schwerpunkt liegt auf der Berichterstattung. Es finden sich jedoch auch finnische Unternehmen und öffentliche Stellen, die Gewinn- und Verlustrechnungen mit detaillierten Angaben über die Humanressourcen veröffentlichen. Allerdings werden zurzeit in Finnland keine ernstzunehmenden Anstrengungen unternommen, Humankapitalaspekte in die Unternehmensbilanzen aufzunehmen.

Wegen der unklaren Definitionen und der fehlenden empirischen Forschung auf diesem Gebiet ist es nicht möglich, genaue Zahlen über die Verbreitung der Humanvermögensrechnung in Finnland vorzulegen. Schätzungen zufolge veröffentlichen jedoch zurzeit ungefähr 100 finnische Organisationen, zumeist aus dem öffentlichen Sektor, gesonderte Humankapitalberichte. Damit rangiert das Land in dieser Hinsicht deutlich hinter Dänemark oder Schweden (siehe Frederiksen, 1999, Johannsson et al., 1999). Die Aussichten für eine Ausweitung der Praxis der Humanvermögensrechnungen scheinen in Finnland, insgesamt gesehen, im öffentlichen Sektor sehr viel günstiger zu sein als im privaten Sektor.

Auch für Finnland gilt zweifellos die Feststellung von Frederiksen und Westphalen (1998, 4), dass sich weder Forscher noch Unternehmen (oder sonstige Organisationen) über den konkreten Inhalt einer Humanvermögensrechnung einig sind. Gegenüber den Ansätzen der OECD und der EU kennzeichnet die in Finnland geführte Diskussion eine umfassendere

Betrachtung der Humanressourcen, in die auch die Arbeitsumgebung und Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz einbezogen werden. Dies dürfte mit der Tatsache zusammenhängen, dass Finnland über eine lange Tradition der Forschung verfügt und ein hohes Niveau an Fachwissen auf diesen Gebieten erreicht hat und dass die finnischen Gewerkschaften aktiv an der Festlegung der Diskussionsthemen beteiligt wurden.

6.1. Die Bedeutung der Entwicklung des Humankapitals

Der Erfolg einzelner Unternehmen, Regionen und Staaten hängt heute zunehmend davon ab, ob sie in der Lage sind, neues Wissen wirksam zu schaffen und anzuwenden. In diesem Zusammenhang kann mit Recht von einem Übergang in eine Ära des wissensbasierten Wirtschaftswachstums gesprochen werden. Für die Unternehmen bedeutet dies, dass sie neue Formen der Arbeitsorganisation (beispielsweise Teamarbeit) übernehmen und Methoden der Befähigung zur Selbstverwirklichung in ihr Management einbeziehen müssen, dass sie die Kenntnisse und Fähigkeiten ihrer Arbeitnehmer systematisch verbessern und günstige Bedingungen für die kontinuierliche Fortentwicklung der Betriebsabläufe schaffen müssen, wenn sie finanziell und operationell erfolgreich sein wollen. Die im Rahmen des Projekts "Nordic Nordflex" an den Arbeitsplätzen erfassten empirischen Daten aus Dänemark, Finnland und Schweden zeigen zum Beispiel, dass die Produktivität am Arbeitsplatz positiv korrelierte mit dem Umfang der Einführung von Teamarbeit, Job Rotation und Delegation von Verantwortung, dem Vorhandensein einer systematischen Entwicklung von Humanressourcen und der Anwendung eines ergebnis- beziehungsweise qualitätsbezogenen Vergütungssystems (Flexibility matters, 1999).

Die Verfahren in den Bereichen Arbeitsgestaltung und Humanressourcen haben jedoch mit dieser neuen Entwicklung nicht Schritt gehalten. Selbst in den nordischen Ländern, die hinsichtlich der Umsetzung neuer Arbeitsmuster im internationalen Vergleich oft als Vorreiter gelten, orientieren sich Nutzung und Ausbau der Kenntnisse und Fähigkeiten von Arbeitnehmern an vielen Arbeitsstätten nach wie vor an der tayloristischen Denkweise. Wie die auf Finnland bezogenen Daten des Nordflex-Projekts belegen, war es lediglich eine Minderheit der Unternehmen, die den Weiterbildungsbedarf systematisch erfasste, die Weiterbildung systematisch beurteilte oder die Arbeitsorganisation auf kontinuierliches Lernen und den Ausbau von Kenntnissen und Fähigkeiten der Arbeitnehmer ausrichtete (Antila & Ylöstalo, 1999). Eine andere finnische Studie, die die Erhebung des statistischen Amtes in Finnland über die Qualität des Arbeitslebens und Erhebungen von Wirtschaftszweigen und Unternehmen der Metallindustrie verwendet, ergibt ebenfalls, dass die Humanressourcen an vielen Arbeitsplätzen in Finnland wegen mangelhafter Gestaltung, Organisation und Verwaltung ineffizient genutzt und entwickelt werden (Kevätsalo, 1999).

Diese Resultate bedeuten nicht, dass sich an der Nutzung der Humanressourcen in Finnland im Grunde nichts geändert hätte. Der rasche Anstieg der Produktivität in der finnischen Industrie während der 90er Jahre war beispielsweise in höherem Maße Verbesserungen der Organisation von Arbeit und Produktion und Managementmethoden und weniger hohen

Investitionen oder der Einführung neuer Verfahrenstechniken zu verdanken (Maliranta, 1999). Darüber hinaus haben die Regierung sowie Arbeitgeber- und Arbeitnehmerorganisationen mehrere gemeinsame Anstrengungen mit dem Ziel unternommen, das Arbeitsleben in Finnland zu reformieren. 1993 wurde beispielsweise ein nationales Dreiparteienproduktivitätsprogramm eingeleitet, dem drei Jahre später das umfassendere nationale Beschäftigungsprogramm mit annähernd 300 Förderprojekten an 500 finnischen Arbeitsplätzen folgte. Beide Initiativen werden nach den Plänen der neuen Regierung, die ihr Amt im April 1999 antrat, noch bis 2003 fortgeführt. Es ist also keine Übertreibung festzustellen, dass Finnland eine planvolle Strategie der Verstärkung der Wettbewerbsfähigkeit mithilfe der Entwicklung von Humanressourcen verfolgt.

6.2. Bilanzierung des Humankapitals in Finnland - Lagebericht

Die Menschen sind die wichtigste Ressource unseres Unternehmens, lautet ein unter Führungskräften verbreitetes Schlagwort. Die Präsentation von Informationen über das Humankapital in den Geschäftsberichten steht allerdings in krassem Widerspruch zu dieser Behauptung. Eine führende finnische Wirtschaftszeitschrift, *Talouselämä*, untersuchte kürzlich die Jahresberichte von über 80 der größten finnischen Unternehmen unter dem Blickwinkel der Entwicklung von Humanressourcen. Die allgemeine Schlussfolgerung lautet, dass nur sehr wenige diesbezügliche Angaben gemacht wurden. Natürlich gab es positive Ausnahmen, unter anderem Nokia, ABB (Asea Brown Boveri) und Nokian Tyres. Das Fehlen einer gemeinsamen Norm für Inhalt und Form der Unterrichtung über das Humankapital für den privaten Sektor stellt jedoch ein Problem dar. Es ist praktisch nicht möglich, aussagekräftige Vergleiche zwischen verschiedenen Unternehmen im Hinblick auf die Entwicklung von Humanressourcen anzustellen, selbst wenn von diesen Unternehmen Daten über immaterielle Vermögenswerte vorliegen.

Gemäß dem finnischen Rechnungslegungsgesetz (1997) hat die Rechnungslegung die alleinige Aufgabe, die aktuelle finanzielle Situation eines Unternehmens abzubilden und Auskunft darüber zu geben, auf welche Weise das Unternehmen die finanziellen Ergebnisse erzielt hat. Das Gesetz zielt auf eine "wahre und faire Darstellung" ab. Damit, so könnte man vermuten, sind alle Informationen gemeint, von denen eine Auswirkung auf den künftigen Erfolg eines Unternehmens zu erwarten sind, also auch das Humankapital. In der Praxis ist dies jedoch nicht der Fall (Ahonen, 1998, 24).

Eronen (1999) untersuchte 126 an der Börse von Helsinki notierte Unternehmen in dem Zeitraum von 1983 bis 1997, um herauszufinden, ob die Bekanntgabe von Informationen über das Humankapital in den Jahresabschlüssen der Unternehmen in irgendeiner Weise die Verhältnisse "Markt - Buch" beeinflusst. Dieser Untersuchung zufolge haben 60 % der Unternehmen über die im Rechnungslegungsgesetz enthaltenen Mindestanforderungen hinausgehende Daten über ihre Mitarbeiter in schriftlicher Form veröffentlicht. 38 % machten darüber hinaus Angaben zu Weiterbildung und Entwicklung, Fehlzeiten, Arbeitskräftefluktuation und Renten in Form von Indikatoren, 20 % gaben die Kosten in

diesen vier Bereichen an und 24 % Daten über die Wirksamkeit (z. B. Umsatz oder Wertschöpfung je Arbeitnehmer). Zwischen den Wirtschaftszweigen waren deutliche Unterschiede festzustellen. Das Ausmaß der Bekanntgabe von Informationen über die Humanressourcen korrelierte positiv mit dem Jahresumsatz des Unternehmens.

Als überraschendes Ergebnis dieser Studie zeigte sich eine rückläufige Tendenz bei dem Ausmaß der Bekanntgabe von Informationen über Humanressourcen durch die untersuchten Unternehmen sowie eine Verlagerung des Schwerpunkts. In vielen Fällen wurden in den 90er Jahren quantitative Daten durch stärker qualitativ ausgerichtete schriftliche Beschreibungen ersetzt, die Themen, wie Weiterbildung und sonstige Formen der Personalentwicklung, das Niveau von Initiative, Innovation und Arbeitskraft, betrafen. Diese rückläufige Tendenz ist natürlich nicht gleichbedeutend mit einem Rückgang des Interesses der Unternehmen an der Überwachung des Humankapitals. Sie macht vielmehr deutlich, dass gegenwärtig eine größere Menge dieser Informationen lediglich für die internen Zwecke der Unternehmen zusammengetragen wird.

Laut Auskunft von Professor Guy Ahonen (mündliche Mitteilung vom 7. September 1999) veröffentlichen nur zirka 20 Unternehmen in Finnland offizielle Humankapitalberichte. Es gibt allerdings etliche lokale Behörden und Regierungsstellen, die Daten über ihr Personal bekannt geben. Einige Gemeinden stellen bereits seit mehreren Jahren Humankapitalbilanzen auf, die sich hinsichtlich Umfang und Inhalt der Informationen unterscheiden. Insgesamt sind es ungefähr 50 (von über 400) Gemeinden, die jedes Jahr eine Humankapitalbilanz vorlegen. Die Vereinigung lokaler Behörden in Finnland ermutigt Gemeinden und gemeinsame Kommunalräte zur Übernahme von Systemen der Humanvermögensrechnung, die sich speziell auf die Bereiche Sozialhilfe und Gesundheitsvorsorge erstrecken. Die Vereinigung überwacht auch die Verbreitung derartiger Systeme und wertet die mit der Einführung dieser Systeme in den Gemeinden gemachten Erfahrungen aus.

Im öffentlichen Sektor ist in dieser Hinsicht vermutlich eine größere Einheitlichkeit erreicht als in irgendeinem anderen Sektor. 1995 leitete die Personalabteilung des Finanzministeriums ein Pilotprojekt in acht Regierungsämtern ein, aus dem eine Empfehlung für die Bilanzierung des Humankapitals im öffentlichen Sektor hervorging (Finanzministerium, 1996). Mittlerweile stellen ungefähr 30 der 103 finnischen Regierungsämter gesonderte Humankapitalbilanzen auf. So veröffentlicht das ebenfalls an dem Pilotprojekt beteiligte finnische Ministerium für Arbeit beispielsweise eine 20-seitige Jahresbilanz über Stand und Entwicklung der Humanressourcen in der gesamten Arbeitsverwaltung. Diese Bilanz unterrichtet über Anzahl und Struktur des Personals, Nutzung der Arbeitszeit, Arbeitskosten, Nachfrage nach Arbeitskräften und Arbeitskräfteangebot, Motivation und Arbeitsleistung des Personals, Investitionen in Humanressourcen und Bewertung der Wirksamkeit. Die Regierung strebt die Aufstellung von Humanvermögensrechnungen in 44 % der Regierungsämter bis zum Jahr 2001 an.

Bei den Organisationen des öffentlichen Sektors in Finnland stehen Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz und die Arbeitsleistung des Personals stärker im

Mittelpunkt des Interesses an der Bilanzierung des Humankapitals als Wissen und Lernen. Ein wichtiger Grund für das gesteigerte Interesse ist jedoch in der Tatsache zu sehen, dass die Stellen des öffentlichen Sektors in Anbetracht von Haushaltszwängen nach neuen Indikatoren suchen müssen, anhand derer sie ihre Wirksamkeit nachweisen können.

6.3. Staatliche Initiativen zur Förderung der Bilanzierung des Humankapitals

Die finnische Regierung hat sich aktiv darum bemüht, das Interesse der Unternehmen an der Erfassung und Bilanzierung des Humankapitals zu fördern. Die Ministerien für Bildung und für Arbeit setzten sich in diesem Bereich unter dem Blickpunkt des lebenslangen Lernens ein, während für das Ministerium für soziale Angelegenheiten und Gesundheit die Bilanzierung des Humankapitals eher unter den Gesichtspunkten Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz von Interesse war.

1997 schlug ein vom Ministerium für Bildung (1997) eingesetzter Ausschuss vor, dass Regierung, Arbeitgeber- und Arbeitnehmerorganisationen und Forschungsinstitute ein nationales Projekt zur Förderung der Bilanzierung des Humankapitals einleiten sollten. Das Ministerium selbst gab eine weitere Studie über Erfahrungen in Auftrag, die bereits mit verschiedenen Formen der Bewertung und Bilanzierung von Humanressourcen gemacht worden waren. Als Grundlage dieser Studie dienten Befragungen von Sachverständigen und Fallstudien in fünf finnischen Unternehmen und öffentlichen Stellen. Wie die Studie ergab, verwendeten verschiedene Unternehmen und öffentliche Stellen völlig unterschiedliche Modelle. Es wurden sogar gleiche Ansätze unterschiedlich umgesetzt. Die allgemeine und eher unspektakuläre Schlussfolgerung der Studie lautete, dass unterschiedliche Unternehmen unterschiedliche Anforderungen haben und dass unterschiedliche Modelle für die Bewertung des Humankapitals stets diesen unterschiedlichen Anforderungen angepasst werden müssen, wobei die Zukunftsvorstellungen und die Strategie des Unternehmens als Ausgangspunkt zugrunde gelegt werden müssen (Karjalainen, 1998).

Im Herbst 1997 richtete das Ministerium für Arbeit eine Arbeitsgruppe ein, die den Vorschlag unterbreitete, ein Instrument zur Überwachung der Nutzung und Entwicklung des Humankapitals zu erarbeiten und über die 15 regionalen Zentren für Beschäftigung und wirtschaftliche Entwicklung und über lokale Arbeitsämter an die Unternehmen weiterzugeben (Ministerium für Arbeit, 1998). Der Vorschlag sah ein aus Bausteinen zusammengesetztes Instrument vor, das flexibel genug ist, sich den unterschiedlichen Anforderungen der Unternehmen anpassen zu können. Besondere Aufmerksamkeit sollte hierbei kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) gewidmet werden, die, wie es in dem Vorschlag hieß, dringend neue Hilfsmittel für die Ausarbeitung von Weiterbildungsplänen, die Vorhersage künftigen Weiterbildungsbedarfs und die Entwicklung zu lernenden Organisationen benötigten.

Das Ministerium zeigte besonderes Interesse an der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit im Bereich Humanvermögensrechnung des finnischen Instituts für Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz und des schwedischen Instituts für Wirtschaft und Betriebswirtschaft in Helsinki unter der Leitung von Professor Guy Ahonen. Professor Ahonen hat ein umfassendes Versuchsmodell für Humanvermögensrechnung geschaffen, das eine Gewinn- und Verlustrechnung für Humankapital, eine Bilanz und ein Formular für die Berichterstattung umfasst. Sein Vorschlag sieht eine Unterteilung der Bilanzierung des Humankapitals in drei Einzelteile vor (Ahonen 1998).

- (a) Der erste Teil des Modells enthält quantitative Informationen über das Humankapital eines Unternehmens, unter anderem Anzahl der Arbeitnehmer (Stammebelegschaft/befristete Arbeitsplätze, Vollzeit-/Teilzeitbeschäftigte, Arbeiter/Angestellte usw.), und über die Kategorien der Arbeitszeit (produktive Arbeitszeit, für Entwicklung und Weiterbildung genutzte Arbeitszeit, aus den unterschiedlichsten Gründen verlorene Arbeitszeit usw.).
- (b) In dem zweiten Teil des Modells werden qualitative Angaben über das Humankapital gemacht, beispielsweise in Form einer Aufschlüsselung der Arbeitnehmer nach Alter, Geschlecht, Ausbildungsniveau, Gesundheitszustand und Arbeitsleistung.
- (c) Der dritte Teil betrifft die Arbeitsorganisation, die sich wiederum in zwei Teile gliedert. Die interne Arbeitsorganisation umfasst Informationen über Arbeitskräftefluktuation und Mobilität, Teamarbeit, Vorschläge, Führungsstile, soziale Beziehungen am Arbeitsplatz, Belohnungssysteme, Investitionen in Informations- und Kommunikationstechnologien (IKT) sowie in Forschung und Entwicklung (FuE), Unternehmenskultur usw. In den Teil über die externe Arbeitsorganisation fließt unter anderem die Meinung der Kunden und sonstiger für ein Unternehmen wichtige Akteure und Zielgruppen ein.

Das Ministerium für soziale Angelegenheiten und Gesundheit hat sich auch mit der Humanvermögensrechnung befasst. Die Abteilung für Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz führte in dem Zeitraum zwischen 1994 und 1996 ein Projekt über die Ökonomie der Arbeitsumgebung mit dem Ziel durch, Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz zu fördern. Zu diesem Zweck wurden Informationen zusammengetragen und Modelle für Maßnahmen in Bezug auf die finanziellen Kosten mangelhafter Arbeitsbedingungen sowie auf den Nutzen von Investitionen in die Verbesserung der Arbeitsumgebung ausgearbeitet und verbreitet. Das Projekt lieferte unter anderem Verfahren für die Kostenberechnung und buchmäßige Erfassung von Fehlzeiten, Arbeitsunfällen, Invaliditätsrenten, Arbeitskräftefluktuation und Atmosphäre am Arbeitsplatz (Ministerium für soziale Angelegenheiten und Gesundheit, 1997). Die Abteilung hat sich seither darum bemüht, die Modelle für den Einsatz in Unternehmen zu vermarkten und fortzuentwickeln.

6.4. Bilanzierung des Humankapitals in Finnland - Ausblick

Zwischen der finnischen Regierung und den Arbeitgeber- und Arbeitnehmerorganisationen besteht heute Einvernehmen darüber, dass es notwendig ist, die Überwachung und Bilanzierung des Humankapitals in Unternehmen zu fördern. In das neue Regierungsprogramm wurde die Verpflichtung aufgenommen, die Einführung der Humanvermögensrechnung auf freiwilliger Basis zu fördern. Diese Verpflichtung ist auch Bestandteil des dritten Aktionsschwerpunkts (Förderung der Anpassungsfähigkeit von Unternehmen und ihren Arbeitnehmern) des neuen nationalen Aktionsplans für Beschäftigung (Ministerium für Arbeit, 1999). Dies bedeutet konkret, dass die Regierung Erforschung, Erprobung und Entwicklung neuer Methoden und Informationen unterstützt. Es gab zum Beispiel Überlegungen, die Humanvermögensrechnung als neues Ziel in das nationale Produktivitätsprogramm für Finnland und in das neue, von der Regierung initiierte Forschungs- und Aktionsprogramm zur Unterstützung der Bewältigung der Anforderungen am Arbeitsplatz aufzunehmen.

Die Gewerkschaften schließen sich dieser positiven Haltung an. Sie tendieren jedoch stärker als die Regierung dazu, die Bedeutung einer verbesserten Bilanzierung des Humankapitals in der Prävention mit Blick auf die Verbesserung der Qualität des Arbeitslebens und insbesondere die Verbesserung der Arbeitsleistung der Arbeitnehmer und die Bekämpfung der vorzeitigen Erschöpfung (burning-out) zu sehen. Die Zentralorganisation der finnischen Gewerkschaften (SAK), die mit 1 100 000 Mitgliedern größte Arbeitnehmerorganisation Finnlands, betont diesen Aspekt besonders.

Auch die Arbeitgeberverbände, unter ihnen der finnische Industrie- und Arbeitgeberverband (TT), sprechen sich für eine stärkere Verbreitung von Humankapitalbilanzen in Unternehmen unter der Voraussetzung aus, dass sie freiwillig und ohne gesetzlichen Zwang bleiben. Die Arbeitgeber stehen der Überwachung und Bilanzierung des Humankapitals hauptsächlich deshalb positiv gegenüber, weil sie in ihr eine Möglichkeit zur Sicherung der Verfügbarkeit von Fachkräften sehen.

Ein radikaler Meinungsumschwung bei Unternehmen und öffentlichen Stellen zur verbesserten Bilanzierung des Humankapitals dürfte wohl ausbleiben, obschon zurzeit viele interessante Förderinitiativen in Finnland im Gange sind. Unternehmen, die ihre Produktivität stets weiter verbessern möchten, Investoren beruhigen und ihren künftigen Bedarf an Arbeitskräften gesichert sehen möchten, müssen in jedem Fall neue Verfahren für die Messung und Bilanzierung der Entwicklung des Humankapitals ausarbeiten, sei es nun mit oder ohne staatlich geförderte Initiativen.

Eine echte Herausforderung für die staatliche Politik ist die Suche nach den richtigen Anreizen, die die Einbeziehung einer ausreichend großen Zahl normaler Arbeitsstätten in die bessere Überwachung und Bilanzierung des Humankapitals bewirken können. Viele "objektive" Faktoren werden dazu führen, das Humankapital langfristig zu einem Thema von größerer strategischer Bedeutung sowohl für Unternehmen als auch für öffentliche Stellen zu

machen. Zu ihnen gehören die zunehmende Wissensintensität der Tätigkeiten, die Alterung der Arbeitskräfte, die seit Anfang des Jahres 2000 festzustellende allgemein rückläufige Tendenz beim Arbeitskräfteangebot in Finnland und die Problematik des Durchhaltevermögens unter den Bedingungen eines raschen strukturellen und technologischen Wandels am Arbeitsplatz.

Das zunehmende Interesse von Unternehmen und öffentlichen Stellen in Finnland an der Balanced Score Card ist vielleicht ein gutes Beispiel dafür, wie ein marktorientiertes strategisches Managementinstrument auch das Humankapital in einem neuen Licht erscheinen lassen kann. Humanvermögensrechnung und Balanced Score Card haben zahlreiche Merkmale gemeinsam, unter anderem die kritische Einstellung gegenüber der traditionellen Rechnungslegung, die den Bereichen Lernen und Wissen nicht genügend Aufmerksamkeit widmet. Trotz gewisser eindeutiger Unterschiede hinsichtlich Schwerpunkt und Beweggrund (Ahonen, 1998, Johannsson et al., 1999) lässt sich mit Recht behaupten, dass Humanvermögensrechnung und Balanced Score Card auf das gleiche Ziel abstellen. Sie erweitern die Perspektiven von Unternehmen, indem sie die Beziehungen zwischen Zielvorstellung, Strategie und Humankapital des Unternehmens verdeutlichen.

Literatur

Ahonen, Guy. *Humanvermögensrechnung - ein Weg in eine erfolgreiche Zukunft von Unternehmen*. Helsinki: Kauppakamari, 1998. (in finnischer Sprache)

Antila, Juha; Ylöstalo, Pekka. *Funktionelle Flexibilität und erfolgreiche Arbeitsplätze in Finnland* (Studien zur Beschäftigungspolitik 206). Helsinki: Finnisches Ministerium für Arbeit, 1999. (in finnischer Sprache).

Eronen, Anne. *Informationen über Humanressourcen und der Wert eines Unternehmens* (Serie ETLA B 149). Helsinki: ETLA (Forschungsinstitut der finnischen Wirtschaft), 1999. (in finnischer Sprache).

Flexibility matters – flexible enterprises in the Nordic countries (Flexibilität zählt - flexible Unternehmen in den nordischen Ländern) (NUTEK B 1999:7). Stockholm: NUTEK (Zentralamt für industrielle und technische Entwicklung Schwedens), 1999.

Frederiksen, Jens V. *Bilanzierung des Humankapitals in Dänemark: Beitrag zu der Agora-Konferenz von CEDEFOP in Thessaloniki zum Thema "Bilanzierung des Humankapitals"*, Thessaloniki, 24./25. Juni 1999.

Frederiksen, Jens. V.; Westphalen, Sven-Åge. *Human resource accounting: interests and conflicts* (Humanvermögensrechnung: Interessen und Konflikte). Luxemburg: EUR-OP, 1998.

Johanson, Ulf et al. *Human resource costing and accounting versus the Balanced Scorecard: a literature survey of experiences with the concepts* (Humanvermögensrechnung versus Balanced Score Card: Ein Überblick über das Schrifttum über Erfahrungen mit den beiden Ansätzen). Arbeitspapier. Stockholm: Universität, Institut für Wirtschaft, 1999.

Karjalainen, K. *Die Freude am Lernen und an der Entwicklung von Kompetenzen - Erfahrungen mit verschiedenen Methoden der Bewertung von Humanressourcen und der Humanvermögensrechnung*. Helsinki: WOM OY, 1998. (in finnischer Sprache)

Kevätsalo, K. *Starre Flexibilitäten und verschwendete Ressourcen*. Tampere: Vastapaino, 1999 (in finnischer Sprache)

Maliranta, Mika. Produktivität und Arbeitsplätze, In *Technologie und Arbeit*. Helsinki: Taloustieto, 1999 (in finnischer Sprache)

Die Freude am Lernen - eine nationale Strategie für lebenslanges Lernen (Ausschussbericht, 1997:14). Helsinki: Ministerium für Bildung, 1997 (in finnischer Sprache)

Management system of human resources (System des Managements von Humanressourcen) / Ministerium für Finanzen. Helsinki: Edita, 1996.

Beschäftigungspolitik und lebenslanges Lernen: Gruppenbericht / Ministerium für Arbeit. (Veröffentlichungen der Arbeitsverwaltung 208). Helsinki: Ministerium für Arbeit, 1998. (in finnischer Sprache).

Ministerium für Arbeit. *Finland's National Action Plan for Employment 1999* (Finnlands Aktionsplan für Beschäftigung 1999). (Veröffentlichungen der Arbeitsverwaltung 227) Helsinki: Ministerium für Arbeit, 1999.

Economics of the working environment (Ökonomie der Arbeitsumgebung) / Ministerium für soziale Angelegenheiten und Gesundheit. Tampere: Ministerium für soziale Angelegenheiten und Gesundheit, 1997.

7. Ist es möglich, eine Humankapitalbilanz aufzustellen, und wenn ja, warum und wie?

Helge Kielland Løvdal

Ich wurde gebeten, meine Eindrücke von der Agora-Konferenz zum Thema "Bilanzierung des Humankapitals" wiederzugeben. Mit diesem Bericht liegt eine subjektive Darstellung vor, die keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt.

Meines Erachtens bot die Agora-Konferenz einen sehr überzeugenden Überblick über die Lage in Europa. Ich möchte keine Zusammenfassung der Konferenz geben, sondern fünf unterschiedliche Aspekte des Themas beleuchten, die mir während unserer Arbeit wichtig erschienen, und mich anschließend zu den in Zukunft anstehenden Arbeiten äußern.

Ich werde über die Konferenz aus dem Blickwinkel der nationalen und industriellen Wettbewerbsfähigkeit berichten. Die immense soziale und politische Bedeutung der "Employability" (Beschäftigungsfähigkeit) ist mir voll bewusst. Ich stelle jedoch die Frage der Wettbewerbsfähigkeit in den Mittelpunkt meiner Ausführungen, auch wenn ich erkenne, dass die Bilanzierung des Humankapitals in Europa zumeist im Hinblick auf Arbeitslosigkeit und Beschäftigungsfähigkeit vorangetrieben wird. Meines Erachtens besteht hingegen der einzige langfristige Schutz vor Arbeitslosigkeit darin, dass die Sozialpartner die nationale Wettbewerbsfähigkeit zu ihrem zentralen Anliegen machen.

Die in diesem Bericht gezogenen Schlussfolgerungen sind meine persönlichen Einschätzungen und entsprechen nicht unbedingt der offiziellen Haltung der Organisation, für die ich tätig bin.

7.1. Alle wollen mehr Informationen

In einer Zeit raschen Wandels nimmt natürlich der von Einzelpersonen, Organisationen und öffentlichen Einrichtungen empfundene Informationsbedarf zu. Die Aufgabe der Regierungen hierbei ist die Entscheidung darüber, welche Informationen so wichtig sind, dass eine obligatorische Bekanntgabe zu einer Verbesserung der für die Entscheidungsfindung benötigten Daten führen, jedoch möglichst wenige negative Folgen haben wird.

Die Bilanzierung des Humankapitals wird von Regierungsvertretern oftmals mit dem Beispiel der ökologischen Gesamtrechnung verglichen. Im Umweltbereich herrschte ein kritischer Mangel an strategischen Informationen, so dass auf allen Ebenen keine optimalen Entscheidungen getroffen werden konnten. Nach der Einführung einer umfangreicheren obligatorischen ökologischen Gesamtrechnung und der erforderlichen Kontrollmechanismen veränderte sich die Situation radikal. Die Entscheidungen haben sich verbessert, und die

innere und äußere Umwelt hat eine durchgreifende Veränderung zum Besseren erfahren. Die Wirtschaft hat die Neuerungen akzeptiert, da die Maßnahmen alle betrafen und keine ungleichen Bedingungen für miteinander konkurrierende Unternehmen mit sich brachten.

Es ist allerdings wichtig, den Unterschied zwischen Bilanzierung des Humankapitals und ökologischer Gesamtrechnung herauszustellen. Die Unternehmen haben keine Normen, Definitionen oder gemeinsamen Bilanzierungssysteme für das Humankapital, auf denen ein entsprechendes obligatorisches System aufgebaut werden könnte. Es gibt keine zwei Unternehmen, die die Weiterbildungsausgaben in ihren Jahresabschlüssen ausweisen und sich darüber einig wären, welche Posten in die Zahlen des Haushalts oder in die Kostenrechnung einzubeziehen sind. Außerdem beinhaltet die entsprechende Bilanzierung zum größten Teil die Darstellung nichtquantifizierbarer Phänomene. Darüber hinaus steht ein Großteil der wesentlichen Informationen nicht zur Verfügung. Das Problem der Bilanzierung des Humankapitals unterscheidet sich im allgemeinen deutlich von früheren Themen, die Gegenstand der Berichterstattung der Unternehmen sind.

7.2. Für Kleinunternehmen weniger Bilanzierungsaufwand - nicht mehr!

Es besteht allgemein Einigkeit darüber, dass die Wettbewerbsfähigkeit eines Landes positiv mit dem in der Bevölkerung vorhandenen Interesse an Unternehmensgründungen korreliert. In Norwegen wurden mehrere Forschungsarbeiten zur Ermittlung der Rahmenbedingungen durchgeführt, die für eine Steigerung der Anzahl der Unternehmer gegeben sein müssen. Vor allem in der Zeit hoher Arbeitslosigkeit zeigte die Regierung großes Interesse an einer Erhöhung der Zahl von Kleinunternehmen. Der einzige Faktor, der sich bei allen Studien übereinstimmend ergab, war die Notwendigkeit, den bürokratischen Aufwand abzubauen und zeitraubende Berichterstattung zu vermindern. Und allen Anstrengungen, den Aufwand für Kleinunternehmen zu verringern, schien nur ein sehr begrenzter Erfolg beschieden zu sein. Bei der Betrachtung der Beziehung zwischen der Wirtschaft und der Regierung ergibt sich folgendes paradoxes Bild:

Die zahlreichen Unternehmer, die Betriebe gründen und ausbauen möchten, sind ein wichtiger Fortbildungs- und Entwicklungsfaktor für die Wettbewerbsfähigkeit eines Landes. Hier entwickelt ein Land die Humanvermögenswerte, mit deren Hilfe in Zukunft Wohlstand gemehrt werden kann und Arbeitsplätze geschaffen werden können.

Und die Art, wie die Regierungen von diesen Unternehmen Daten erfassen, um sie zentral zur Feststellung und Steuerung dieser Prozesse zu nutzen, wird von den Leitern von Kleinunternehmen als der negativste Faktor bei der Schaffung einer dynamischen Lernumgebung erfahren.

7.3. Die Wirtschaft benötigt umfassendere Informationen über immaterielle Vermögenswerte, nicht nur über das Humankapital

Der Mangel an Informationen über die Beziehungen zwischen Investitionen in Kompetenzen und Produktivität macht sich auch in den Unternehmen bemerkbar. Während der vergangenen fünf bis acht Jahre hat das Interesse nahezu aller externen und internen Beteiligten an den Investitionen von Unternehmen in immaterielle Vermögenswerte deutlich zugenommen.

Den Beteiligten außerhalb des Unternehmens, Eigentümern, Finanzinstituten und der breiten Bevölkerung genügen jedoch die Informationen über das Humankapital nicht. Die Bilanzierung des Humankapitals muss in eine breiter angelegte und umfassendere Bilanz der immateriellen Vermögenswerte eingebunden werden, damit die derzeit noch klaffende Lücke bei den Informationen über die Unternehmensressourcen geschlossen werden kann. Dies bedeutet nicht, dass CEDEFOP sich nicht mit der Bilanzierung des Humankapitals befassen sollte. Es ist jedoch unerlässlich, den gesamten Bereich der Bilanzierung immaterieller Vermögenswerte im Auge zu behalten.

Eine isolierte Bilanzierung des Humankapitals könnte zu einer Fragmentierung der Informationen führen, die im Hinblick auf die Problemlösung in Regierungen und in der Wirtschaft zunehmend an Bedeutung gewinnt.

7.4. Rechnungslegung ist passe

Die Humanvermögensrechnung steht seit zirka dreißig, vierzig Jahren im Raum und stieß die ganze Zeit über auf Ablehnung. Sie basiert auf Ansätzen, die den auf der Agora-Konferenz erörterten Anforderungen an die Bilanzierung nicht genügen kann. Dennoch ist die Bilanzierung des Humankapitals Jahr um Jahr Gegenstand der Diskussion, sind wir in der überholten Denkweise gefangen.

Es ist verständlich, dass diejenigen, die ein politisches Interesse mit der obligatorischen Bilanzierung verbinden, fasziniert sind von der Vorstellung eines Rechnungslegungssystems, das im Ergebnis die benötigten Informationen liefert. Problematisch ist jedoch, dass dieses System nie funktioniert hat und nicht leisten kann, was es verspricht. Die Themen, über die auf der Agora-Konferenz diskutiert wurde, lassen sich im Rahmen eines Rechnungslegungssystems nicht behandeln.

Ich habe die Hoffnung, dass die Agora-Konferenz einen weiteren Beitrag dazu leisten kann, diese Diskussion zu beenden, die im wesentlichen von Rechnungsprüfern betrieben wird, die sich auf neue Tätigkeitsfelder freuen. Das ist zwar verständlich. Meiner Meinung hat sich jedoch die Erörterung dieser Mischung aus Indikatoren und Rechnungslegungssystem sehr negativ entwickelt.

7.5. Kompetenz und Wettbewerbsfähigkeit

In der Makroökonomie werden die Korrelationen zwischen Investitionen in Bildung und nationaler Wettbewerbsfähigkeit als gültig akzeptiert. Sie werden als Tatsachen angenommen, auch wenn es schwierig ist, die unmittelbaren Auswirkungen beispielsweise höherer Bildungsausgaben über einen Zeitraum von mehreren Jahren auf die Wettbewerbsfähigkeit zu erkennen.

In den Unternehmen ist die direkte Beziehung zwischen Investitionen in Weiterbildung und Erträgen noch viel weniger klar. Es dürfte, gemessen an den Auswirkungen auf die Erträge, genau so viele Unternehmen geben, die über einen bestimmten Zeitraum hinweg zu viel in die Weiterbildung investiert haben, wie solche, die zu wenig investiert haben.

Dies bedeutet unter anderem, dass die Beziehung zwischen Weiterbildung und Wettbewerbsfähigkeit bei Unternehmen komplexer ist, als bei der Erörterung der positiven Auswirkungen höherer Weiterbildungsinvestitionen zu erkennen ist. Eine Bilanzierung des Humankapitals eines Unternehmens wird nicht in der Lage sein, die ganz wichtige Beziehung zwischen Weiterbildung und Faktoren, wie beispielsweise Führungsqualitäten und Lernumgebung, zu erfassen. Die meines Erachtens beste Dokumentation der Beziehung zwischen Kompetenz und Ertrag stammt aus der Automobilindustrie. Nur sehr wenige Produktionssektoren stehen unter stärkerem Wettbewerbsdruck, und dies sensibilisiert stärker für die Auswirkungen von Investitionen in Kompetenz als es in den meisten anderen Industriezweigen der Fall ist. Das Ergebnis dieser Dokumentation war, dass diejenigen Betriebe den größten Erfolg haben, die in der Lage sind, theoretische Spitzenkompetenz mit Lernen bei der Problemlösung während der Produktion zu verbinden, wobei dies ein kontinuierlicher Prozess sein soll.

Wenn die öffentlichen Beteiligten an der Beziehung zwischen Investitionen in Humankapital und Wettbewerbsfähigkeit im Zuge der Schaffung von Wohlstand in verschiedenen Sektoren interessiert sind, sollten sie ihre Untersuchungen auf Indikatoren stützen, die die tatsächlichen Beziehungen widerspiegeln, wie dies in dem Beispiel aus der Automobilindustrie der Fall ist.

7.6. Künftige Aufgaben

Die Teilnahme an der zweitägigen Agora-Konferenz war eine Gelegenheit, sich Gedanken über die künftig anstehenden Aufgaben zu machen, mit denen die Arbeit an der Bilanzierung immaterieller Vermögenswerte fortgesetzt werden soll. Ich werde kurz auf einige Bereiche eingehen, die ich in dieser Hinsicht für entscheidend halte.

7.6.1. Entwicklung von Indikatoren

Meines Erachtens befinden wir uns gegenwärtig bei der Bilanzierung immaterieller Vermögenswerte in einer Phase, in der die Erprobung verschiedener Indikatoren wichtig und

sinnvoll zu sein scheint. So wäre es beispielsweise hilfreich, eine Reihe von Indikatoren für die allgemeine und berufliche Bildung in verschiedenen Ländern zu testen. Ein etwaiges künftiges System der Bilanzierung immaterieller Vermögenswerte muss sich auf Indikatoren stützen, deren Gültigkeit erwiesen ist. Dieses Thema hat für CEDEFOP Bedeutung, weil es nur wenige internationale Bildungseinrichtungen gibt, die sich hiermit befassen. Dieses Feld wurde weitgehend konzessionierten Buchprüfern überlassen. Und insbesondere im Bereich Lernen mangelt es an Kreativität. Welche Indikatoren geben Aufschluss über Lernen von Organisationen und wie soll die diesbezügliche Berichterstattung erfolgen? Wie werden Verbesserungen der Lernumgebung gemessen?

7.6.2. Welche Angaben müssen in die Bilanz eingehen?

Die Diskussion um die Bilanzierung des Humankapitals kann sehr leicht abstrakt und theoretisch werden. In bestimmten Phasen der Entwicklung neuen Wissens ist das notwendig.

Wir treten nun in eine Phase ein, in der die freiwillige Bekanntgabe von Informationen über das Humankapital im Mittelpunkt stehen dürfte. Meiner Meinung nach sind jetzt Anstrengungen zur Klärung folgender Fragen erforderlich: Welche Informationen benötigen die verschiedenen Beteiligten? Über welche Informationen verfügen sie heute? Warum sind diese unzureichend? Welche Ziele könnten dank besserer Informationen in den verschiedenen spezifischen Bereichen erreicht werden?

Die Vorlage einer "Checkliste" mit konkreteren Angaben über den Informationsbedarf der einzelnen Gruppen von Beteiligten könnte ein wertvoller Beitrag zu der Arbeit sein, die in den verschiedenen Ländern geleistet wird.

8. Das lernende Unternehmen und die Unternehmensverfassung

Isabelle Guerrero

Ich möchte dem Referat Berufsbildung der Generaldirektion XXII der Europäischen Kommission und insbesondere André Kirchberger und Alexander Kohler für ihre Unterstützung danken.

Zusammenfassung

In diesem Artikel wird die Frage untersucht, welche Auswirkungen die Einstufung von Wissen, das innerhalb von Unternehmen entweder im Rahmen von Berufsbildung oder von Versuchen angesammelt wird, als strategische Ressource und als Vermögenswert hat. Die Vorstellung, dass Investitionen in Wissen eine Wertschöpfung sind, zieht eine Überprüfung der Finanzierungstheorie und der Unternehmensverfassung nach sich, also der Frage, wie Unternehmen kontrolliert werden sollten und von wem, und zwar im Wesentlichen auf der Grundlage von Eigentum und Ansprüchen der Aktionäre an Resterträgen, wie die Agency-Theorie zeigt. Die Merkmale von Unternehmen im Informationszeitalter wirken sich auf die Relevanz dieser Theorie aus und betonen die Notwendigkeit eines wirksamen Wissensmanagements. Der Übergang von der Vorstellung des Eigentums an physischen Vermögenswerten (Bestand) zu der Überlegung, dass bestimmte Interessen an einem Unternehmen (Beteiligungen) bestehen, ermöglicht es, die Inhaber dieser Interessen (Beteiligten), namentlich die Arbeitnehmer, als Investoren zu betrachten, die ihr firmenspezifisches Wissen in ihr Unternehmen einbringen. Auf der Grundlage von Schrifttum über Wissenstheorie und Unternehmensverfassung untersucht der vorliegende Artikel die konzeptionellen Gründe, weshalb Arbeitnehmer eine aktive Rolle in der Unternehmensverfassung spielen sollten, und dazu an den Resterträgen und an der Kontrolle des Einsatzes von Investitionsmitteln beteiligt werden sollten.

Schlüsselbegriffe

Wissensmanagement – geistiges Kapital – Unternehmensverfassung – Kapitalstruktur

Einleitung

Unsere Gesellschaften stehen heute am Anfang eines 10 bis 50 Jahre währenden Übergangs zu wissensbasierten Volkswirtschaften (von Krogh, Roos und Kleine, 1998), und die

Unternehmen entdecken Begriffe, wie Wissen, geistiges Kapital und Wissensmanagement, oder anders ausgedrückt "brain power" (Stewart, 1991), für sich. Eine kritische Auswirkung dieser Neuerungen ist die Tatsache, dass die vorhandenen Muster und theoretischen Grundlagen, insbesondere in den Unternehmen, ihre Gültigkeit verlieren und für eine exakte Beschreibung der Vorgänge nicht mehr geeignet sind. Die Handlungen nehmen einen reaktiven Charakter an, sie werden ohne das Bewusstsein für eine Handlungsweise vorgenommen, die für Einzelpersonen und Gesellschaft optimal ist.

Die Beziehungen zwischen Wissen und Unternehmensmanagement sind nicht leicht zu erfassen, weil die beiden Begriffe völlig unterschiedlichen erkenntnistheoretischen Bereichen angehören. Um die Entstehung von Wissen begreifen zu können, ist es erforderlich, Unternehmen als lebendige Organismen zu sehen, die in der Lage sind, ihre eigene Darstellung der Welt zu schaffen und ihr eigenes Wissen zu bilden. Unternehmensmanagement und Unternehmensverfassung stützen sich hingegen auf die Vorstellung eines Unternehmens als Vertragseinheit, bei der finanzielle Transaktionen im Vordergrund stehen. Die schwierigste Aufgabe dürfte in der Vereinbarung eines individuellen und eines ganzheitlichen Ansatzes bestehen.

Unternehmenswissen ist ganzheitlich und kumulativ, und dies führt dazu, dass bestimmte Begriffe wie Investition, Kapital, Eigentum, Macht und Legitimität nicht mehr genau zutreffen. Ist Wissen Potential und nicht Kapital, also kein Anlagewert mit festem Wert, sondern eine ständigem Wandel unterliegende Ressource, deren Bedeutung und Wert von kontinuierlicher Entwicklung und Perfektionierung abhängt? Ist Humankapital ein Vermögenswert oder eine Verbindlichkeit? Kann von einem Eigentum an den menschlichen Kenntnissen und Fähigkeiten die Rede sein oder werden sie der Organisation leihweise zur Verfügung gestellt? Mary O'Sullivan (1998) spricht sich für die Entwicklung einer Theorie aus, die Unternehmensverfassung mit Innovationsökonomie verbindet, was mit dem Prozess des Erwerbs von Kenntnissen vergleichbar ist.

In Kapitel 1 werden Forschungsarbeiten auf dem Gebiet der Kognitionswissenschaft herangezogen, um die Merkmale von Wissen als Ergebnis eines Lernprozesses des Unternehmens verstehen zu können. Wenn das Wissen seinem Wesen nach verstanden ist, können die Verfahren und Instrumente des Wissensmanagements untersucht werden. Die Unternehmen müssen sich von tief verwurzelten Vorstellungen von Kontrolle, Struktur und Zielrationalität lösen, um sich auf die künftigen "lernenden Unternehmen" umstellen und um verstehen zu können, wie der Wert von Wissen bestimmt und gemehrt werden kann. In Kapitel 2 werden Fragen erörtert, die die Betrachtung von Wissen als Hauptressource oder Vermögenswert des Unternehmens aufwirft. Kapitel 3 beschäftigt sich mit den Eigentums- und Vertragstheorien der Unternehmensfinanzierung, um die kritischen Aspekte der Unternehmensverfassung herauszuarbeiten. In Kapitel 4 wird aufgezeigt, wie bestimmte Merkmale des lernenden Unternehmens über die Anerkennung als Anlagewerte und die Kapitalstruktur in die Muster der Unternehmensverfassung einbezogen werden können.

8.1. Wissen als Ergebnis eines Lernprozesses

Wissensmanagement gilt zunehmend als eines der Forschungsgebiete mit den größten Herausforderungen im Bereich des Unternehmensmanagements, und dies hat die Entstehung neuer Ansätze, neuer Fragen und Ideen in Bezug auf das Verständnis, das Management und die Bewertung von Wissen in Organisationen begünstigt. Das zentrale Paradigma lautet: Wie die meisten immateriellen Vermögenswerte des Unternehmens ist Wissen das Ergebnis eines organisatorischen Prozesses, und das Verständnis von Wissen hängt von dem jeweiligen erkenntnistheoretischen Ansatz des Unternehmens ab. Aus der Sicht der Wirtschaftswissenschaft handelt es sich bei einem Unternehmen um eine Ansammlung von Produktionsfaktoren, wohingegen die Kognitionswissenschaft Erkenntnisse der Neurologie, Biologie, Philosophie, der Erforschung der künstlichen Intelligenz und der Psychologie verbindet, um neue Wege bei der Definition des spezifischen Wesens von Wissen und seiner Beziehung zum Lernen zu eröffnen. Drei erkenntnistheoretische Ansätze eignen sich besonders gut für die Einbindung des Lernprozesses, der zur Wissensanhäufung führt.

Mitte der 50er Jahre wurde im Rahmen des kognitivistischen Konzepts⁽⁴⁰⁾ eine besondere Form von Wissen entwickelt. Organisationen werden als offene Systeme betrachtet, die Wissen erzeugen, indem sie immer genauere "Wiedergaben" ihrer im Voraus definierten Welten formulieren. Anhäufung und Verbreitung von Daten sind demnach die wichtigsten Aktivitäten zur Wissenserzeugung. Je mehr Daten eine Organisation anhäufen kann, desto stärker nähert sich die Darstellung der Wirklichkeit an. Lernen bedeutet in diesem Zusammenhang, Informationen aus dem Umfeld zu nehmen und sie in Beziehung zu dem zuvor angenommenen Referenzunternehmen zu setzen (Simon, 1993).

Bei dem vom Kognitivismus abgeleiteten, auf Beziehungen beruhenden Ansatz sind die Regeln des Informationsprozesses nicht allgemeingültig, sondern variieren jeweils von Fall zu Fall. Unternehmen sind hiernach selbstorganisierte Beziehungsnetze, die durch Kommunikation aufrecht erhalten werden (Zanden und Kogut, 1995). Lernen zielt auf die Knüpfung neuer Beziehungen und damit die Ausweitung des Unternehmensnetzes ab.

Der dritte und vermutlich aussichtsreichste Ansatz ist die "Autopoiesis", nach dem griechischen Wort für "Selbsterzeugung". Er wurde vor 30 Jahren in der Biologie geprägt und von Maturana und Varela (1992) auf Wissen in Organisationen angewandt, und zwar als eine Möglichkeit der Unterscheidung zwischen lebendigen und nichtlebendigen Systemen. Ein autopoietisches System verfügt hiernach über die Mechanismen und Verfahren, mit deren Hilfe es produzieren und sich reproduzieren kann. Van Krogh und Roos (1995) weisen die Vorstellung einer vorgegebenen Welt zurück und vertreten die These, dass Wissen in der Welt enthalten und strukturell mit ihr verbunden ist und sich beide gemeinsam fortentwickeln. Das Unternehmen wird als ein lebendiger Organismus und nicht als informationsverarbeitende Maschine betrachtet (Nonaka und Takeuchi, 1995). Lernen ist ein Prozess der Auslegung

⁽⁴⁰⁾ Herbert Simon, Noam Chomsky, Marvin Minsky, John McCarthy u. a.

externer Daten, die zu Wissen werden, wenn sie wahr sind und von den Arbeitnehmern der Unternehmen als wahr akzeptiert werden.

Über die Art des Erwerbs von Kenntnissen entscheiden, wie bereits erwähnt, die von dem Unternehmen gewählten Paradigmen. Der Anstoß zum Lernprozess kommt entweder als bewusste Maßnahme von dem Unternehmen - Berufsbildung oder Erprobung -, um die Stellung des Unternehmens im starken Wettbewerb zu sichern (D'Aveni, 1994, Hamel und Prahalad, 1994), oder durch Zufall. Er wird durch Unvorhergesehenes bestimmt und kann Chaos und Unordnung bringen, woraus wiederum eine neue Ordnung entstehen kann (Nonaka, 1988).

8.2. Wissen als strategische Ressource

Forschungsarbeiten über strategisches Management haben ergeben, dass Wissen in der einen oder anderen Form von entscheidender Bedeutung für die Schaffung dauerhafter Vorteile für Unternehmen ist. Um eine Aussage darüber treffen zu können, welchen Einfluss Wissen hier haben kann, müssen wirtschaftliche und soziologische Erwägungen berücksichtigt werden (Stehr, 1994), und bei der wirtschaftlichen Analyse muss anstelle einer exogenen eine endogene Variable zugrunde gelegt werden, damit geklärt werden kann, ob die Rolle von Wissen überprüfbar ist. Wissen ist aus verschiedenen Gründen wichtig, von denen einige im folgenden untersucht werden.

8.2.1. Wissen bedeutet nachhaltige und heterogene Ressourcenverteilung

Selznik (1957), Penrose (1959), Mahoney und Pandia (1992) gehen bei ihrem Ansatz des strategischen Managements von den Ressourcen aus und erklären den Wettbewerbsvorteil als Resultat von Unterschieden in Ausstattung und Kombination entscheidender Organisationsressourcen (Amit und Schoemaker, 1993) und nicht als Resultat der Position auf dem Produktenmarkt. Kennzeichnend für diese Ressourcen ist die Tatsache, dass sie schwierig zu ersetzen, nachzuahmen und zu übertragen sind (Barney, 1991). Die zunehmende Bedeutung von immateriellen Ressourcen, und insbesondere von Wissen, im Hinblick auf eine nachhaltige Differenzierung hat zu einer Fülle von Veröffentlichungen zum Thema Wissen geführt. Ein gutes Beispiel für die Entstehung eines neuen Zweigs des strategischen Managements sind die Instrumente zur qualitativen Bewertung von Leistung. Kaplan und Norton (1993) führten mit der Balanced Score Card ein Instrument ein, das Leistungsbewertungen aus unterschiedlichen Blickwinkeln in sich vereint. Das schwedische Versicherungsunternehmen Skandia hat sich von dieser Idee anregen lassen und mit dem "Business Navigator" ein eigenes Instrument zur Bewertung des geistigen Kapitals und des Finanzkapitals entwickelt (Brooking, 1996).

Die Feststellung, dass Wissen nachhaltige und heterogene Ressourcenverteilung bedeutet, wirft nicht nur die Frage der Bewertung von Wissen auf, sondern unter anderem auch

folgende Fragen: Wie können Investitionen in Wissen an die Beteiligten weitergegeben werden? Wie können die Beteiligten über den Wert verborgener Werte unterrichtet werden? Welche Rolle werden die herkömmlichen Ressourcen in Zukunft spielen? Wem gehören immaterielle Ressourcen? Wo liegt die goldene Mitte bei Nutzung und Fortentwicklung von Wissen?

8.2.2. Änderungen für Entscheidungen über Investitionen in Ressourcen

Da kaum vorhersehbar ist, wie sich Wissen auf die Leistungsfähigkeit einer Volkswirtschaft auswirken kann, stellt sich die Frage, wie die mit Wissen verbundenen Ressourcen einzuschätzen sind. Von Hayek (1975) spricht sich für die Anwendung verschiedener wissenschaftlicher Methoden zur Untersuchung komplexer Phänomene aus und führt an, dass es in den meisten Fällen genüge, "unvollständiges wahres Wissen" über ein komplexes Phänomen, also über mehrfache Wechselbeziehungen zwischen einzelnen Elementen, zu entwickeln.

Im Bereich des strategischen Managements müssen folglich neue Instrumente entwickelt werden, um die sich in der Wissensausstattung herausbildenden Muster ermitteln zu können. Ein Unternehmen muss in der Lage sein, intern und extern vorhandenes Wissen erkennen zu können, damit es entsprechende Förderentscheidungen treffen kann. Der Aufbau von Wissen ist überdies ein langwieriger Prozess, und Investitionen sind problematisch, da Wissen nur zum Teil übertragbar beziehungsweise verhandelbar ist.

8.2.3. Änderungen für die Auffassungen von Arbeit und Eigentum

Unsere Gesellschaften sind auf dem Weg in das postindustrielle Zeitalter, und dies gibt Anlass zu der Vermutung, dass die vorhandenen Konzepte (Jameson, 1992) eine Krise durchmachen werden, aus der etwas völlig Neues hervorgehen wird. Die traditionellen Ressourcen werden partiell durch Wissen ersetzt, und neue Formen der Beschäftigung entstehen. Das Eigentum ist verteilt und zunehmend immateriell und unsichtbar, denn die entscheidenden Ressourcen liegen in den Individuen selbst. Das geistige Eigentum wird von Akteuren in den Unternehmen kontrolliert, es kann nicht verkauft, übertragen oder vererbt werden (Stehr, 1994).

Die Einbindung des individuellen Wissens in das Unternehmen erklärt die Bedeutung einer dauerhaften Beschäftigung. Sowohl der Arbeitnehmer als auch der Arbeitgeber profitieren von engen und dauerhaften Arbeitsbeziehungen. Sie fördern das firmenspezifische Wissen, das dem Unternehmen wiederum einen Wettbewerbsvorteil bringt. Andererseits gerät der Arbeitnehmer aufgrund seines firmenspezifischen Wissens in ein Abhängigkeitsverhältnis zu seinem Arbeitgeber, dessen kostbarster Vermögenswert er ist. Der Arbeitnehmer geht wegen der Nichtübertragbarkeit firmenspezifischen Wissens das Risiko des Verlusts der Beschäftigungsfähigkeit ein und sollte für dieses Risiko entschädigt werden - wie Aktionäre für ihre Kapitalinvestitionen (Blair, 1995).

Die Merkmale von Wissen betonen die Notwendigkeit eines wirksamen Managements, denn die unsichtbare Struktur spiegelt die Identität der Organisation und ihrer Mitglieder wider und entscheidet über ihre Regeln, Verfahren und Handlungen auf der sichtbaren Ebene. Anhand der Finanzströme im Unternehmen wird die Verteilung von Macht und Legitimität sichtbar. Finanzströme werden bevorzugt zur Veränderung hinsichtlich Macht und Verantwortlichkeit von Führungskräften eingesetzt, die in dem Unternehmen für die strategische Ausrichtung zuständig sind. Im Hinblick auf die Überprüfung der Finanzierungstheorie ist es daher notwendig, zunächst die Beziehung zwischen Wissen und Kapital zu klären.

8.3. Unternehmensverfassung

In den Forschungsarbeiten über die Unternehmensverfassung wird versucht, die Beziehung zwischen Eigentum und Kontrolle des Unternehmens zu erklären. Die wichtigsten Fragen betreffen die Stärkung der Leistungsfähigkeit des Unternehmens durch Überwachung des Managements, um sicherzustellen, dass die Unternehmensführung ihrer Verantwortung gegenüber Aktionären und sonstigen Beteiligten nachkommt. Zu untersuchen ist hierbei die Frage, inwiefern Steuerungsstruktur und -prozess Handlungen hervorrufen, die den Wohlstand des Unternehmens mehren. Unternehmensverfassung bedeutet Motivation der Unternehmensführung im Hinblick auf die Verbesserung der Geschäftstätigkeit und der Kontrolle ihres Verhaltens.

Hart (1995) baut auf der Eigentumstheorie und der Theorie der unvollständigen Verträge auf und erklärt, wie die Zuteilung von Eigentumsrechten ex-ante-Anreize für eine Investition beeinflusst, die nicht im Rahmen eines Vertrags, sondern im Rahmen einer speziellen Beziehung getätigt werden kann und die sich im Besitz der anderen Partei befindet, mit anderen Worten: Humankapital. Er weist nach, dass die Umverteilung von Eigentumsrechten die ex-ante-Anreize für die einzelnen beteiligten Parteien verändert und die optimale Aufteilung den durch diese Investitionen geschaffenen Wert maximieren. Die Theorie der unvollständigen Verträge legt fest, welche Individuen welche Vermögenswerte besitzen sollten. Ergebniswirksame Investitionen sind Investitionen in das Humankapital. Sie bleiben jedoch ohne Auswirkung auf die Produktivität, wenn dem investierenden Individuum der Zugriff auf die Vermögenswerte verweigert wird.

Die Arbeiten über die Unternehmensverfassung verteilen sich im wesentlichen auf zwei Richtungen und vertreten entweder die "Shareholder"-Theorie (Aktionärstheorie) im engeren Sinne oder die "Stakeholder"-Theorie (Beteiligungstheorie) im weiteren Sinne.

8.3.1. Die "Shareholder"-Theorie: Rendite als Anreiz für die Übernahme von Risiken

Die am weitesten verbreiteten theoretischen Überlegungen im Zusammenhang mit der Unternehmensverfassung basieren auf der Eigentumstheorie (Alchian und Demsetz, 1972) und der Agency-Theorie (Jensen und Meckling, 1976, Fama und Jensen, 1983). Die

Beziehung zwischen Aktionären und Unternehmensleitungen spielt eine zentrale Rolle, was auch auf die Beziehung zu den Geldgebern zutrifft, die im Rahmen der Theorie der Kapitalstruktur eingehend analysiert wird (Harris und Raviv, 1991).

Gemäß der Agency-Theorie sind es die Aktionäre - Principals - , die das Restrisiko im Falle des Bankrotts eines Unternehmens tragen und Anspruch auf Resterträge ihrer Anteile haben. Sie haben keine Garantie dafür, dass die Manager - Agents - in ihrem Interesse handeln. Daher müssen die Unternehmensführungen kontrolliert werden, was für die Aktionäre mit Kosten - *agency costs* - verbunden ist. Das Ziel der Unternehmensverfassung ist es, diese Kosten zu mindern und sicherzustellen, dass die Interessen der Aktionäre gewahrt werden.

8.3.2. Die "Stakeholder"-Theorie: Von einer wirtschaftlichen zu einer politischen Position

Auf der Grundlage der Theorie des Humankapitals (Becker, 1975) entwickelt Blair (1995) folgenden Gedanken: Arbeitnehmern sollten Rechte auf Resterträge zuerkannt werden, weil sie eine Beteiligung in das Unternehmen einbringen, die hier auf dem Spiel steht. Sie stützt ihre Ausführungen auf zwei Schlüsselthesen zu dem finanziellen Aspekt.

H 1: Der Finanzmarkt ist wirksam. Sie weist nach, dass diese Behauptung im Grunde nicht zutrifft, weil der Markt durch Rechtsvorschriften und Rechnungslegungsgrundsätze daran gehindert wird, unbegrenzt auf Informationen über strategische Themen, wie beispielsweise FuE, neue Produkte, Investitionen in Humankapital, zugreifen zu können.

H 2: Die Unternehmen sollten nur den "Shareholder value" maximieren. Blair schlägt statt dessen die Orientierung am "Stakeholder value" vor. Während Anteilseigner Anspruch auf Resterträge als Gegenleistung für das von ihnen eingegangene Restrisiko haben, wird von den Beteiligten verlangt, eine firmenspezifische Investition (Wissen) zu tätigen, für die sie auf der Grundlage vollständiger Eventualforderungsverträge nicht vollständig entschädigt werden können. Sie tragen einen Teil des Restrisikos, und es ist gerecht, wenn sie einen Teil der Resterträge erhalten und eine gewisse Kontrolle ausüben können.

Becker (1975) liefert in seiner Humankapitalthese die theoretische Erklärung. Für die firmenspezifischen Kenntnisse und Fähigkeiten fallen Ausbildungskosten an, die in von den Arbeitnehmern zu tragende Kosten für die Allgemeinbildung und in Kosten für die Fachausbildung unterteilt werden können, für die die Arbeitgeber aufkommen. Die Fachausbildung zieht wegen der Unvollständigkeit der Verträge Holdup-Kosten zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber nach sich. Verlässt der Arbeitnehmer das Unternehmen, büßt der Arbeitgeber den Ertrag aus den Fachausbildungsausgaben ein. Wird hingegen der Arbeitnehmer entlassen, verliert er den Nutzen aus seiner Investition in die allgemeine Ausbildung. Becker kommt zu dem Schluss, dass sich Arbeitgeber und Arbeitnehmer die Kosten für die Fachausbildung teilen sollten. Wenn nämlich Arbeitnehmer einen Teil der Fachausbildung übernehmen, sind die Auswirkungen auf den Lohn mit denen der allgemeinen Ausbildung vergleichbar. Das Konzept der Ressourcenverteilung kann hier als individueller

Prozess aufgefasst werden, der die Art der Finanz- und Humankapitalansprüche auf der Grundlage der Investitionen der Aktionäre und der Arbeitnehmer klärt.

Die "Stakeholder"-Theorie baut auf der Überlegung auf, dass das Unternehmen zum Nutzen aller geführt werden soll, die an ihm beteiligt sein könnten: Investoren, Arbeitnehmer, Kunden, Lieferanten und die jeweilige Gemeinschaft. Gegen diese Theorie wird ins Feld geführt, dass die Unternehmensführung für ein Gleichgewicht zwischen diesen Gruppen Sorge tragen und die Rechte der einzelnen Gruppen wahren sollte, die Beteiligten jedoch keine besonderen Rechte in der Unternehmensverfassung erhalten sollten, weil dies dem modernen Kapitalismus zuwiderlaufen und einer Verstaatlichung den Weg bereiten würde. Die Befürworter dieser Theorie argumentieren hingegen, dass Unternehmen nur überleben können, wenn sie ihren ausgewählten Beteiligten einen entsprechenden Wert bieten. Aktionäre haben eigene gesetzlich verankerte Rechte, die jedoch für das Verständnis des kapitalistischen Marktsystems nicht ausreichen. Die Zielsetzung eines Unternehmens ist eine große Verantwortung und sollte von allen Beteiligten getragen werden (Campbell, 1997), damit das Unternehmen überleben kann.

Einige Autoren vertreten die Auffassung, dass sich der "Stakeholder"-Ansatz auf ethischen Grundlagen stützt. Es geht um eine angemessene Behandlung der Menschen, denn beim Eigentum sollte auch immer die damit verbundene Verpflichtung gesehen werden. Harrington (1996) bemerkt, dass zwar die Agency-Theorie in den Unternehmen fortbesteht, die "Stakeholder"-Theorie hingegen einer echten deskriptiven und normativen Organisation von Unternehmen am nächsten komme. Die Regierungen haben die Aufgabe, die öffentlich-privaten Beziehungen bei bestimmten Vorleistungen zu maximieren, und entsprechend besteht die Aufgabe von Unternehmen darin, für ein optimales Gleichgewicht zwischen den Interessen der Beteiligten zu sorgen. Das Paradigma der Interessen der Beteiligten wird damit zur natürlichen Grundlage der ethischen Analyse von Strategien zur Regelung der Geschäftstätigkeit.

8.4. Unternehmensinvestitionen und Kapitalstruktur

In der Finanzierungstheorie wird ein Unternehmen als eine Einheit von anderen als humanen Vermögenswerten betrachtet oder von Investitionen, die sich in gemeinsamem Besitz befinden und entweder aus Eigenmitteln oder aus Fremdmitteln finanziert werden. Der Anteil der einzelnen Finanzressourcen bestimmt die Kapitalstruktur, die eine Analyse der Merkmale der Unternehmensverwaltung ermöglicht. Die Bedeutung der Kapitalstruktur, das heißt der Finanzierung durch kurz- und langfristige Verschuldung im Vergleich zur Finanzierung aus Eigenmitteln, wurde theoretisch untersucht (vgl. Harris und Raviv, 1991, zur Information über den aktuellen Stand der Diskussion). Die Finanzierung mittels Schuldenaufnahme scheint eine wirksame Möglichkeit zur Aufteilung der Kontrolle auf Geldgeber und Unternehmensführungen zu sein, die eigenen Nutzen aus der Kontrolle ziehen. In großen Unternehmen mit gestreutem Eigentum eröffnet die optimale Regelung "1 Anteil/1 Stimme"

den Unternehmensführungen, die eigenen Nutzen aus der Ausübung der Kontrolle ziehen, tatsächlich große Möglichkeiten.

Wenn Wissen als Vermögenswert einzustufen ist, was in Anbetracht der genannten Merkmale kaum angezweifelt werden kann, stellt sich die Frage, wer Eigentümer des Wissens ist. Die Arbeitnehmer? Dann müsste sich dies in der Kapitalstruktur niederschlagen. Die Arbeitnehmer müssten finanzielle Rechte (Beteiligungen, wenn das Wissen dem Unternehmen gehört, und Forderungen, wenn Wissen leihweise überlassen wird) in Form von Eigentum oder Schuldforderungen zuerkannt bekommen. Die Einstufung von Weiterbildungsausgaben als Vermögenswert und als Verbindlichkeit aus der Sicht der Rechnungslegung (Guerrero, 1998) ist ein Beispiel für eine pragmatische, entwicklungsfähige Maßnahme, auf die aufgebaut werden könnte.

8.5. Schlussfolgerung

Ein gutes Management von Wissen als durch einen ganzheitlichen Lernprozess gekennzeichneten spezifischen Vermögenswert des Unternehmens setzt voraus, dass einige Fragen zur Unternehmensverwaltung und -verfassung geklärt werden, die auch große Herausforderungen darstellen. Wie sollte Wissen in den Jahresabschlüssen bewertet werden (als Input oder Output)? Wer sind die Eigentümer firmenspezifischen Wissens? Wie sollte es finanziert werden und von wem? Auf diese Fragen scheint es zwei Arten von Antworten zu geben. Die bestehenden Paradigmen und Muster, die sich auf die Industriegesellschaft stützen, sind nicht mehr gültig und sollten daher entweder von Grund auf reformiert werden, oder sie sollten so angepasst werden, dass sie dem Problem Rechnung tragen, und sei es auch nur zum Teil. Die Alternativen lauten also: Revolution oder Evolution. Die zweite Lösung scheint pragmatischer und realistischer zu sein.

Literatur

- Alchian, A. A. und Demsetz, H. (1972), Production, Information costs, and Economic Organization (Produktion, Informationskosten und wirtschaftliche Organisation), *American Economic Review*, 62 (5): S. 777 - 795
- Amit, R. und Schoemaker, P. J. H. (1993), Strategic assets and organizational rent (Strategische Vermögenswerte und Organisationsmiete), *Strategic Management Journal*, 14: S. 33 - 46
- Barney, J. B. (1991), Firm resources and sustained competitive advantage (Unternehmensressourcen und nachhaltiger Wettbewerbsvorteil), *Journal of Management*, 17: S. 99 - 120
- Becker, G. (1975), *Human capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with special reference to education* (Humankapital: Theoretische und empirische Analyse unter besonderer Berücksichtigung der Bildung), 2. Ausgabe, New York: National Bureau of Economic Research
- Blair, M. (1995), *Ownership and Control: Rethinking Corporate Governance for the Twenty-First Century* (Eigentum und Kontrolle. Überprüfung der Unternehmensverfassung im Hinblick auf das 21. Jahrhundert). Washington: Brookings Institution
- Brooking, A. (1996) *Intellectual Capital: Core Asset for the Third Millennium Enterprise* (Geistiges Kapital: Kernvermögenswert für das Unternehmen des dritten Jahrtausends), London: International Thomson Business Press
- Campbell, A. (1997), Stakeholders: the case in favor (Pro Stakeholder), *Long Range Planning*, 30(3): S. 446 - 449
- D'Aveni, R. A. (1994), *Hyper-Competition: Managing the Dynamics of Strategic Maneuvering* (Hyperwettbewerb: Management der Dynamik strategischen Vorgehens), New York: Free Press
- Fama, E. F. und Jensen, M. C. (1983), Agency problems and residual claims (Agency-Probleme und Ansprüche an Resterträgen), *Journal of Law and Economics*, 26: S. 327 - 350
- Guerrero, I. (1998), Gleichbehandlung von materiellen und berufsbildungsspezifischen Investitionen, *Berufsbildung Nr. 14, Europäische Zeitschrift*, Mai-August. Im Internet verfügbar: <http://www2.trainingvillage.gr/download/journal/bull-14/14-de.pdf>
- Hamel G. und Prahalad, C. K. (1994), *Competing for the future* (Wettbewerb um die Zukunft), Boston: Harvard Business School Press

- Harrington, L. K. (1996), Ethics and public policy analysis: stakeholders' interests and regulatory policy (Ethik und Analyse der öffentlichen Politik: Interessen der Stakeholder und Regelungspolitik), *Journal of Business Ethics*, 15(4): S. 373 - 382
- Harris, M. und Raviv, A. (1991), The theory of capital structure (Theorie der Kapitalstruktur), *The Journal of Finance*, 46(1): S. 297 - 355
- Hart, O. (1995), *Corporate Finance and Governance: General* (Unternehmensfinanzierung und Unternehmensverfassung: Allgemeines), Clarendon: Oxford University Press
- Jameson, F. (1992), *Postmodernism, or, the Cultural Logic of Late Capitalism* (Postmodernismus oder die Kulturlogik des späten Kapitalismus'). London: Verso
- Jensen, M. C. und Meckling, W. H. (1976), Theory of the firm, managerial behavior, agency costs and ownership structure (Theorie des Unternehmens, Managementverhaltens, *agency costs* und Unternehmensstruktur), *Journal of Financial Economics*, 3, October: S. 305 - 360
- Kaplan, R. und Norton, D. (1993), Putting the balanced scorecard to work (Einsatz der Balanced Score Card), *Harvard Business Review*, September-October: S. 134 - 147
- Mahoney, J. T. und Pandian, J. R. (1992), The resource-based view within the conversation of strategic management (Ressourcenbasierte Betrachtung in der Diskussion des strategischen Managements), *Strategic Management Journal*, 13(5): S. 363 - 380
- Maturana, H. R. und Varela, F. J. (1992), *The Tree of Knowledge* (Des Baum des Wissens), Boston: Shambhala
- Nonaka, I. (1988), Creating organizational order out of chaos: self-renewal in Japanese firms (Organisatorische Ordnung aus dem Chaos: Selbsterneuerung in japanischen Unternehmen), *California Management Review*, Spring: S. 57 - 73
- Nonaka, I. und Takeuchi, H. (1995), *The Knowledge-Creating Company: How Japanese Companies Create the Dynamics of Innovation* (Das wissensbildende Unternehmen: Wie japanische Unternehmen die Dynamik der Innovation schaffen), New York: Oxford University Press
- O'Sullivan, M. (1998), The innovative enterprise and corporate governance (Das innovative Unternehmen und Unternehmensverfassung), *INSEAD Working Research Papers*, 98/13/SM
- Penrose, E. T. (1959), *The Theory of the Growth of the Firm*, New York: Wiley
- Selznik, P. (1957), *Leadership in Administration: a Sociological Interpretation* (Führung in der Verwaltung: eine soziologische Interpretation), New York: Harper and Row
- Simon, H. A. (1993), Strategy and organizational evolution (Strategie und Wandel der Organisationen), *Strategic Management Journal*, 14: S. 131 - 142

Stehr, N. (1994), *Knowledge Societies* (Wissensgesellschaften), London: Sage

Stewart, T. A. (1991), Brainpower: how intellectual capital is becoming America's most valuable asset (Brain power: Wie geistiges Kapital zum kostbarsten Vermögenswert Amerikas wird), *Fortune*, 3 June: S. 44 - 60

von Hayek, F. A. (1975), Pretence of knowledge (Vortäuschung von Wissen), *Swedish Journal of Economics*, S. 433 -442, Nobel Memorial Lecture 11 December 1974

von Krogh, G. und Roos, J. (1995), *Organizational Epistemology* (Organisatorische Erkenntnistheorie), Basingstoke: Macmillan

von Krogh, G. und Roos, J. (1995), Conversation management (Gesprächsmanagement), *European Management Journal*, 13(4): S. 390 - 394

von Krogh, G., Roos, J. und Kleine, D. (1998), *Knowing in Firms* (Wissen in Unternehmen), London: Sage

Zander, U. und Kogut, B. (1995), Knowledge and the speed of the transfer and imitation of organizational capabilities: an empirical test (Wissen und die Geschwindigkeit der Übertragung und Nachahmung organisatorischer Fähigkeiten), *Organization Science*, 6(1): S. 76 - 92

9. Internationale Normen für die Berichterstattung über das Humankapital

Riel Miller

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

In dieser Sitzung soll die Frage untersucht werden, ob es möglich und wünschenswert ist, internationale Standards für die Berichterstattung über das Humankapital ⁽⁴²⁾ einzuführen. Es wurden bereits recht klare Antworten auf beide Bestandteile dieser Frage gegeben. Wie wir gesehen haben, gibt es schon Unternehmen, die die Humanvermögensrechnung als Vorreiter auf internationaler Ebene anwenden. Außerdem wurde darauf hingewiesen, dass es wünschenswert wäre, internationale Standards in diesem Bereich als Möglichkeit zur Verbesserung der Qualität der Information und der Entscheidungsfindung zu haben.

Ich möchte an dieser Stelle kurz die Entwicklungen in zwei Bereichen zusammenfassen, die sich auf die Entstehung internationaler Standards auswirken. Zum einen schreitet die Erarbeitung eines konzeptionellen Rahmens für eine transparentere Darstellung des Humankapitals (in Unternehmen oder andernorts) voran, was wiederum bei der Einschätzung des Fortschritts hilft, der bei der Entwicklung von Normen gemacht wird. Zum anderen beschäftigt sich die OECD gegenwärtig mit der möglichen Erarbeitung internationaler Normen für die Humanvermögensrechnung in Unternehmen.

9.1. Entstehung eines konzeptionellen Rahmens

Jedes System der Bemessung und Berichterstattung basiert auf gemeinsamen Definitionen und Normen, die die Bewertung und Kommunikation ermöglichen. Im Bereich des Humankapitals sind stets operationelle Methoden zur Bestimmung und Erklärung der Fähigkeiten eines Menschen angewandt worden. Ausbildungsstufen, Bildungsabschlüsse und soziale Benennungen (z. B. Mediziner) geben Auskunft über das Wissen eines Menschen darüber, wie etwas gemacht wird. Schaubild 22 enthält eine Zusammenfassung der verschiedenen Bestandteile eines breit angelegten konzeptionellen Rahmens für die Untersuchung der Lernquellen, der Entscheidungen, die beeinflussen, wie wir Wissen nutzen und ansammeln,

⁽⁴¹⁾ Die in diesem Artikel vertretene Meinung ist die persönliche Ansicht des Verfassers. Internetadresse des International Futures Programm der OECD: <http://www.oecd.org/sge/au>.
E-Mail-Adresse: riel.miller@oecd.org

⁽⁴²⁾ Der Begriff Humankapital ist bei dieser Erörterung auf die Wissenskomponente beschränkt, also auf das Know-how der Menschen. Natürlich beinhaltet Humankapital als Ganzes noch zahlreiche andere, die Fähigkeiten beeinflussende Faktoren, wie beispielsweise Gesundheit, wirtschaftliche und soziale Bedingungen.

und der unterschiedlichen Möglichkeiten, Humankapital zu validieren oder transparent zu machen. ⁽⁴³⁾

Die wichtigsten Fragestellungen für die Zwecke der heutigen Diskussion betreffen den zentralen Kreis, der eine Reihe von Mechanismen, Institutionen und Verfahren beinhaltet, die der Validierung und transparenteren Darstellung des Wissens von Menschen dienen. Obwohl eine allgemeine Annäherung an universelle Standards für die Validierung oder Ermittlung des Know-hows von Menschen noch in weiter Ferne liegt, kann mit diesem konzeptionellen Rahmen eine Reihe von Bereichen hervorgehoben werden, bei denen Bemühungen um eine Einigung im Gange sind. So werden in bestimmten Bereichen des Arbeitsmarkts Bezeichnungen und Befähigungsnachweise für Tätigkeiten gehandhabt, die weltweit verstanden werden, beispielsweise die eines C++-Programmierers. Bei den meisten Innovationen und Veränderungen auf dem Gebiet der Validierung von Humankapital handelt es sich allerdings um Versuche, die unterhalb der nationalen Ebene bleiben. Einzelpersonen, Unternehmen, Kommunen und Regionen suchen nach Möglichkeiten der Förderung von Anerkennung und Transparenz des Humankapitals.

Die Bemühungen um Transparenz werden durch die bedeutenden Veränderungen, die sich in den meisten Volkswirtschaften und Sozialsystemen vollziehen, erschwert und zugleich vorangetrieben. Diese Veränderungen bringen es mit sich, dass die früheren Verfahren zur Validierung des Know-hows von Menschen unzulänglich werden, und ältere, zumeist formelle Systeme mit Zeigerfunktion, wie Schulzeugnisse, Diplome sowie die Lehrlingsausbildung des Industriezeitalters und Fortbildungsprogramme auf den Kopf gestellt werden. Der Druck, die Qualität der Informationen über das Humankapital zu verbessern, nimmt insgesamt gesehen zu. In der Wissensökonomie stehen Fähigkeiten wie Lernen, Initiativen Ergreifen, Verantwortung Tragen und innovativ Denken hoch im Kurs. Diese Notwendigkeit des kontinuierlichen und weniger vorhersehbaren Lernens steht auch tendenziell im Widerspruch zu dem nahezu ausschließlichen Interesse des Industriezeitalters an formellen Befähigungsnachweisen, die an den Besuch einer bestimmten Bildungseinrichtung geknüpft waren. Nach und nach verlagert sich der Schwerpunkt auf ergebnisorientierte Maßnahmen, bei denen das Wo und Wie des Erwerbs von Fähigkeiten und Kenntnissen an Bedeutung verlieren. Vor diesem Hintergrund gewinnen die Breite und Genauigkeit der Anzeichen, die für die Entscheidungen sowohl über höhere Investitionen in Lernen (Fluss) als auch über die bestmögliche Nutzung des bereits vorhandenen Know-hows (Bestand) genutzt werden, zunehmend an Bedeutung.

Die Suche nach geeigneteren Methoden, die besser auf die unterschiedlichen Formen, wie die Menschen tatsächlich lernen, und auf die zahlreichen verschiedenen Nutzungen dieses Wissens eingehen, scheint zurzeit in vielen Ländern und für viele Bedingungen intensiviert zu

⁽⁴³⁾ Siehe Miller, Riel, Measuring What People Know: Human Capital Accounting for the Knowledge Economy (Das Know-how von Menschen messen: Humanvermögensrechnung für die Wissensökonomie), OECD, 1996, und Riel, Miller, Agora 5 - Warum Humankapital messen. Nachgesehen im Internet: http://www2.trainingvillage.gr/download/agora/themes/agora05/A5_Miller_DE.pdf

werden. Der wirksame Einsatz des vorhandenen Wissens und der für das Lernen verfügbaren begrenzten Mittel ist ein entscheidender Faktor, sei es in den im Übergang befindlichen Wirtschaften oder in Schwellenländern. Unternehmen sind sich dieser Herausforderung bei ihren Bemühungen um ein wirksames Wissensmanagement zugunsten von Kunden, Arbeitnehmern und Investoren besonders bewusst. Diesem Aspekt wird in dem folgenden Abschnitt besondere Aufmerksamkeit gewidmet.

9.2. Aktuelle unternehmensbezogene Arbeiten der OECD

Zurzeit richtet die OECD ihre Arbeiten im Bereich der Berichterstattung über das Humankapital und sonstige immaterielle Vermögenswerte hauptsächlich auf die indirekten Maßnahmen aus, die sich aus dem Umfeld des Unternehmens als Ganzes ergeben. Bei dieser Konzentration auf die Berichterstattung der Unternehmen für externe Zielgruppen ergeben sich mehrere pragmatische Fragestellungen. So ist insbesondere die Anerkennung der Tatsache wichtig, dass einer Veränderung bei den Methoden für die Humanvermögensrechnung und die Berichterstattung über das Humankapital ein umfassenderer Wandel in der Art und Weise zugrunde liegt, wie Unternehmen Erträge und Wettbewerbsvorteile erzielen. Die Veränderungen führen hier, wie bereits erwähnt, fort von den Methoden der Massenproduktion hin zu neuen Verfahren, die Innovation, Initiative und Verantwortlichkeit zu fördern versuchen, Eigenschaften, die bei der kontinuierlichen Orientierung des Ergebnisses nach den einzigartigen Anforderungen individueller Kunden benötigt werden. Bei der Produktion geht es nicht mehr um physische Arbeit, die so rasch wie möglich nach den Anweisungen eines Konstrukteurs oder Ingenieurs geleistet werden muss. Vielmehr besteht zwischen Entwurf und Ausführung eine sehr viel engere Beziehung, wenn die Arbeitnehmer und Kunden ihr Wissen unmittelbar in das Endergebnis einbringen.

Dies hat zur Folge, dass das Wissen der Menschen, das Humankapital, in allen Teilen des Unternehmens zu einem entscheidenden Faktor für die Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit und der Gewinnspannen wird. Die Anstrengungen zur Erhöhung der Transparenz von Humankapitalbestand und Humankapitalfluss innerhalb des Unternehmens mithilfe der Berichterstattung und anderer Techniken haben sich daher zu einem grundlegenden Aspekt der Organisation der Produktion entwickelt. Bei fehlender Transparenz gestalten sich die effiziente Verwaltung und das Angebot angemessener Anreize für die wirksame Nutzung oder Entwicklung von Humankapital sehr schwierig. Es verwundert daher nicht, dass sich viele Unternehmen mit der schwierigen Aufgabe auseinandersetzen, Mittel und Wege zu finden, die Qualität der Informationen über das Humankapital deutlich zu verbessern. Da jedes Unternehmen und jeder Sektor jedoch spezifische Merkmale hat, wird es nicht möglich sein, einheitliche Ansätze zur Verwirklichung der Transparenz des Humankapitals innerhalb des Unternehmens anzuwenden.

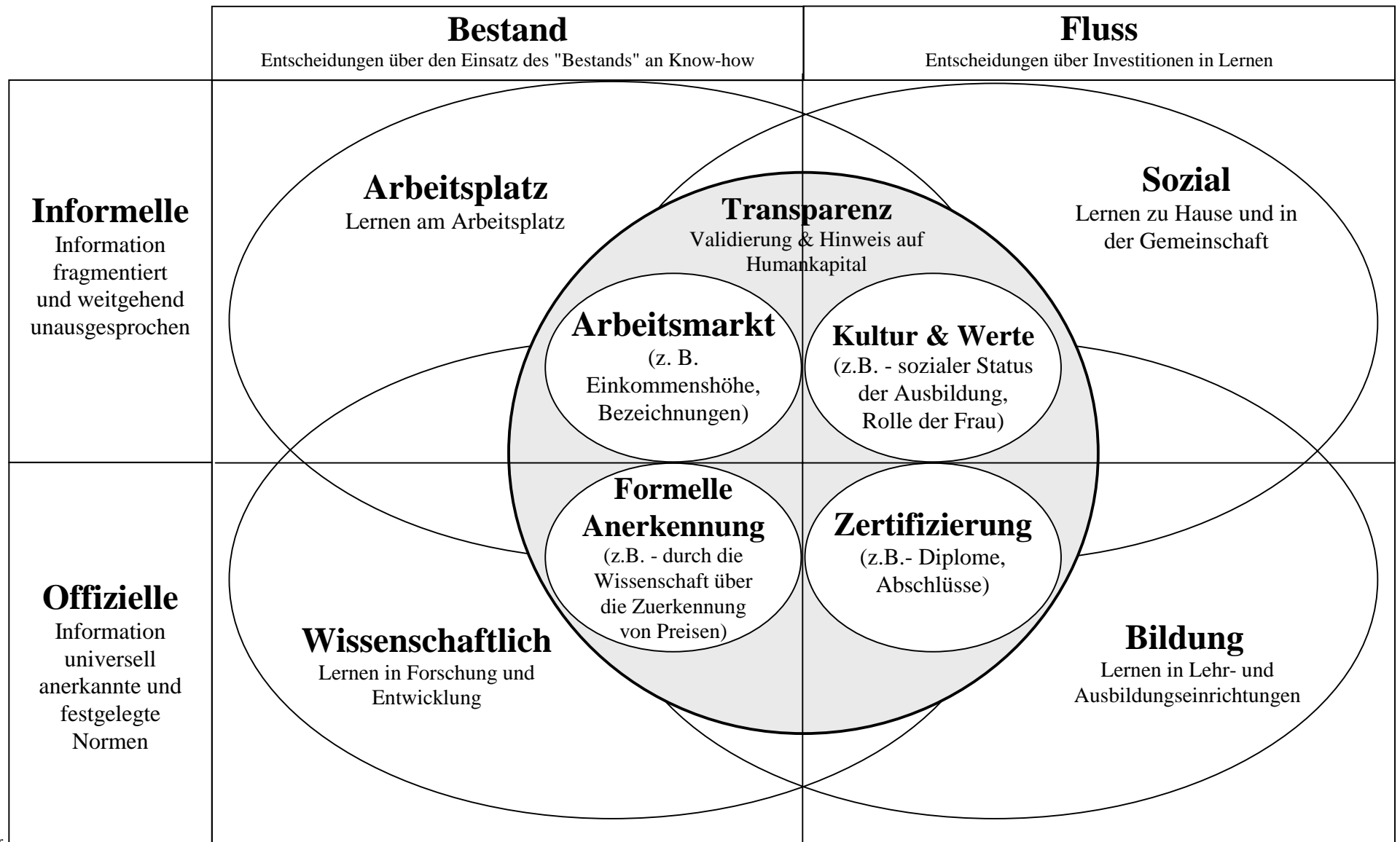
Außerhalb der Unternehmen gibt es hingegen eine vielfältige Öffentlichkeit, und hier besteht Interesse daran, Vergleiche zwischen unterschiedlichen Unternehmen ziehen zu können. Zu diesem Zweck wäre es sehr hilfreich, bestimmte Mindeststandards für die Berichterstattung

über den Vermögenswert Humankapital festzulegen. Falls die Methoden (zentraler schattierter Kreis in der Schaubild 22) zur Bewertung der Ergebniskapazitäten oder der angesammelten Kompetenzen von Einzelpersonen wirksamer und auf breiterer Basis angewandt werden, könnten allerdings langfristig Möglichkeiten in Erwägung gezogen werden, die Bewertung des Humankapitals konkreter in die Rechnungslegung einzubinden. Zum jetzigen Zeitpunkt scheint allerdings der Versuch, monetäre Einschätzungen des Werts des Humankapitals direkt in den externen Finanzberichten eines Unternehmens auszuweisen, nicht praktikabel und eventuell sogar kontraproduktiv zu sein. Hingegen scheint die Konzentration auf Standards für die Bekanntgabe für indirekte Maßnahmen zum derzeitigen Stand der Entwicklung der Wissensökonomie die konstruktivste Strategie für die Verbesserung der Transparenz des Humankapitals nach außen zu sein.

Derartige Standards würden dazu beitragen, die mit der Erstellung und Auslegung dieser Berichte verbundenen Kosten zu verringern. Beispiele für solche quantitativen Angaben, die sinnvollerweise bekannt gegeben werden könnten, sind Arbeitskräftefluktuation nach Gruppen von Fähigkeiten oder Verhältnisse von Umsatz zu Aus-/Weiterbildungsausgaben. Es könnte, was qualitative Angaben anbelangt, sinnvoll sein, eine stärker standardisierte Möglichkeit der Vorstellung von Verfahren zu finden, die in einem Unternehmen mit dem Ziel angewandt werden, Innovation einerseits und die Entwicklung des Humankapitals andererseits zu fördern. Am wirksamsten lässt sich wohl im Rahmen einer Erhebung bewährter Praktiken feststellen, welche Aspekte sich unter dem Blickwinkel des Nutzens und der Praktikabilität dafür eignen dürften, in die externen Humankapitalberichte aufgenommen zu werden. Dies ist eines der Ziele der derzeit von der OECD geleisteten Arbeit.

Die OECD möchte die zahlreichen Entwicklungen und Versuche der jüngsten Zeit bewerten, um Indikatoren ermitteln zu können, die zuverlässig, glaubwürdig, widerspruchsfrei und kostengünstig sind. Diese Merkmale einer soliden Humanvermögensrechnung könnten dazu beitragen, Leitlinien für Standards und Qualitätssicherung auf diesem neuen Gebiet festzulegen. Es dürfte schließlich möglich sein, die Berichterstattung auf die vollständige Bandbreite der immateriellen Vermögenswerte auszuweiten, die die Grundlage für die Leistungsfähigkeit von Unternehmen in der Wissensökonomie sind. Für Manager, Investoren, Arbeitnehmer und Kunden würde diese Art der Transparenz zu einem wirksamen Einsatz von Zeit, Arbeit und Geld beitragen.

Schaubild 22: Konzeptioneller Rahmen - Lernen und die Transparenz des Know-hows von Menschen



10. Qualitätsmanagement in Unternehmen: Entwicklung von Kompetenzen durch Bildung mit der ISO-Norm 10015

Frédéric Séchaud

Einleitung

Der mit der Ausarbeitung der ISO-Normenreihe 10000 befasste Unterausschuss "Technische Unterstützung" des technischen Ausschusses 176 "Qualitätsmanagement und Qualitätssicherung" der Internationalen Normenorganisation (ISO) hat im Jahre 1993 eine Arbeitsgruppe mit der Ausarbeitung eines methodischen Leitfadens für die Berufsbildung beauftragt. Die künftige ISO-Norm 10015 "Qualitätsmanagement - Leitlinien für die Berufsbildung" ist seither bereits in breit angelegten Diskussionen und vielfältigen Beiträgen aus zahlreichen Ländern erörtert worden. Seit 1997 fanden Abstimmungen statt und wurden Stellungnahmen abgegeben mit dem Ziel, die Norm im Jahre 2000 zu veröffentlichen.

Ursache für die Vorlage dieses Dokuments im Bereich Qualität ist das Zusammentreffen zweier Faktoren. Einerseits haben die in den ISO-Normen 9000 enthaltenen Anforderungen an die Weiterbildung den Anwendern dieser Normen angemessene Leitlinien an die Hand gegeben (Brulé, Séchaud, 1997), und andererseits machte es die Anerkennung des entscheidenden Stellenwerts des Menschen im wirtschaftlichen Wettbewerb erforderlich, eine besonders geeignete Möglichkeit der Aufwertung ihrer Kompetenzen aufzuzeigen: die Weiterbildung.

10.1. Die Anforderungen der ISO-Normen 9000 an die Weiterbildung

Aus welchem Grund hat sich die ISO speziell mit der Weiterbildung beschäftigt? Seit Erscheinen der ISO-Normen 9000 Anfang der 80er Jahre wurde der Weiterbildung und Schulung von Arbeitskräften besondere Aufmerksamkeit gewidmet. Es gibt zahlreiche Empfehlungen, die die entscheidende Bedeutung der Qualitätssysteme hervorheben. Artikel 4 Absatz 18 der Qualitätssicherungsnormen (1994: ISO-Norm 9001, ISO-Norm 9002, ISO-Norm 9003) behandelt die Weiterbildung.

"Der Leistungserbringer muss schriftliche Aufzeichnungen über Verfahren erstellen und führen, mit deren Hilfe der Weiterbildungsbedarf aller Personen, deren Tätigkeit sich auf die Qualität auswirkt, festgestellt und ein entsprechendes Weiterbildungsangebot

zusammengestellt werden kann. Personen, die mit besonderen Aufgaben betraut sind, müssen über eine den jeweiligen Anforderungen angemessene berufliche Erstausbildung, Zusatzausbildung und/oder geeignete Erfahrung verfügen. Entsprechende Aufzeichnungen über die Weiterbildung müssen ständig aktualisiert werden."

Es werden zwei konkrete Anforderungen gestellt. Einmal geht es darum, Verfahren zur Feststellung des Weiterbildungsbedarfs und eines geeigneten Weiterbildungsangebots zu erarbeiten und umzusetzen, und zum anderen muss belegt werden können, dass die erforderliche Weiterbildung durchgeführt wurde, um die Forderung nach der Nachvollziehbarkeit zu erfüllen.

In diesem Zusammenhang drängt sich eine erste Feststellung auf. Wenn Verfahren und Nachvollziehbarkeit erforderlich und wesentlich sind, um Vertrauen in eine Organisation zu wecken, bedeutet dies jedoch nicht, dass die Problematik der Qualität der Weiterbildung allein von diesen beiden Bedingungen abhinge. Qualitätsentscheidend ist vor allem die wirksame Verwaltung bestimmter Verfahren durch die Organisation als Auftraggeber der Weiterbildung.

Empfehlungen für die Verwaltung des Qualitätssystems enthalten im übrigen nicht nur die ISO-Normen 9001/2/3, sondern auch die ISO-Normen 9004-1/2/3 (1994). Sie machen deutlich, welche Vielzahl von Zielsetzungen es für die Weiterbildung je nach den Anforderungen der Aufgaben oder Situationen gibt: Einarbeitung in eine neue Stelle oder eine neue Tätigkeit, Durchführung spezieller Aufgaben, Sensibilisierung und Motivation für die Qualitätsstrategie des Unternehmens, Weiterbildung von Führungskräften usw.

Diese Texte enthalten allerdings keinerlei Hinweis auf die Methoden, die zur Einhaltung der genannten Empfehlungen anzuwenden sind. Die Verfügbarkeit von geeigneten Instrumenten und Methoden zur Bewertung der Ergebnisse und Auswirkungen der Weiterbildung im Vergleich zu den Zielen erweist sich jedoch als entscheidender Faktor für eine Überprüfung der Frage, ob die Weiterbildung mit den Anforderungen der Auftraggeberorganisation im Hinblick auf die erwarteten Kompetenzen übereinstimmt. In dem Bewusstsein dieser Notwendigkeit und des Fehlens diesbezüglicher unterstützender Dokumente haben sich die französische Normenorganisation, AFNOR, seit 1990, und später die ISO die Ausarbeitung von Normen zum Ziel gesetzt, mit denen die Qualität der Weiterbildung verbessert werden soll.

10.2. Managementhintergrund und internationale Darstellung

Nach diesen technischen Ausführungen kann nun der Versuch unternommen werden, die Managementstrategien und -praktiken zu ermitteln, die den Grundstein dieser Entwicklung bilden. Ein Begründer der Qualitätstheorie, Edwards Deming, hat die Prinzipien sehr klar dargelegt, denen zufolge das Individuum als das wichtigste Element eines zu optimierenden Systems betrachtet werden kann (1993). Er vertritt die Auffassung, dass die

Unternehmensführung die Mitarbeiter nicht irgendeinem Gegenstand oder einer Aufgabe gleichsetzen darf, sondern als wichtigsten Vermögenswert (*asset*) zu den Aktiva einer Organisation zählen sollte. Als eine operationelle Umsetzung dieses Grundsatzes könnte die Anerkennung der Kompetenz als ein Leistungsfaktor vorgeschlagen werden, der sich klar von den übrigen Faktoren, namentlich von der Motivation der Mitarbeiter, eindeutig festgelegten Zielsetzungen und finanziellen und technischen Ressourcen, unterscheidet. Deming sieht in der Weiterbildung eine Möglichkeit zur Anpassung an Veränderungen, die neue Kompetenzen für die Produktion oder ihre Organisation erfordern. Sie ist auch der am besten geeignete Weg zur Verbreitung eines systemischen Ansatzes für kontinuierliche Verbesserung, Problemlösungen und die Verminderung von Schwankungen⁽⁴⁴⁾ durch das Prinzip "*Plan-Do-Check-Act*" (Planen-Tun-Prüfen-Handeln).

In Industrieunternehmen wurde ebenfalls der Gedanke entwickelt, dass die Kenntnis der Verfahren und die Übertragung der Methodik innerhalb der Organisation einen besonderen Wettbewerbsvorteil schaffen könnten. Um beispielsweise wettbewerbsfähig zu werden und organisatorische Unstimmigkeiten zu reduzieren muss das Management Dingus und Justice (1993) zufolge die Kapitalisierung der Vorgehensweisen ("*how we did it*") mit dem Ziel der Umwandlung in Arbeitsroutinen anstreben. Vielleicht in impliziter Anerkennung der zwei Dimensionen von Information, der sozialen und der strategischen Dimension, wie Crozier sie definierte (1977), schließen sich diese Autoren der Auffassung an, dass Verfahren nur durch die Zusammenarbeit von Einzelpersonen und die Schaffung von Synergien bei Einzelpersonen und Verfahren verbessert werden können.

Die Bedeutung der Teamarbeit bei der Lösung systemischer Probleme und der Weiterbildung wurde auch in einer eingehenden Untersuchung der Auswirkungen innovativer Praktiken bei der Verwaltung von Humanressourcen auf die Produktivität in der nordamerikanischen Eisen- und Stahlindustrie erkannt (Ichiniowski, Shaw, Prensushi, 1994). Diese Forscher haben den empirischen Nachweis für die Hypothese geliefert, dass mit einer wirksamen Kombination verschiedener Verfahren der Verwaltung von Humanressourcen eine höhere Produktivität erzielt werden kann, als sich aus der Summe der Ergebnisse bei voneinander unabhängig angewandten Verfahren ergibt. Die Autoren weisen ebenfalls darauf hin, dass außer Teamarbeit und Weiterbildung die Umsetzung einer intensiveren Kommunikation mit den Arbeitern, in Verbindung mit Formen der Motivation durch finanzielle Anreize und mit einer gewissen Flexibilität bei der Zuteilung der Aufgaben, die Leistungen der Organisationen und der Einzelpersonen positiv beeinflusst haben. Die Feststellung, dass es auf ein Zusammenspiel innovativer Strategien bei der Verwaltung der Humanressourcen ankommt, dürfte die Aufgabe, die einzelnen Bestandteile der immateriellen Investition für die Rentabilitätsberechnung zu ermitteln, nicht erleichtern.

⁽⁴⁴⁾ Hinsichtlich der Schwankungen, die sich auf die Kapazität der Produktionssysteme auswirken, unterschied Deming allgemeine Ursachen (die eine Veränderung des Systems erfordern) und spezielle Ursachen (die eine Berichtigungsmaßnahme erfordern).

Diese drei Beispiele scheinen mir signifikant für die Bedingungen zu sein, die zu dem Beschluss geführt haben, eine internationale Norm für die Qualität der Weiterbildung zu entwickeln. Sie können auch stellvertretend für bestimmte Gründe herangezogen werden, die sicherlich dazu geführt haben, dass sich $\frac{3}{4}$ der Stimmen der im technischen Ausschuss vertretenen Mitgliedstaaten für einen aussagekräftigen Text ausgesprochen haben, um auf diese Weise die wesentliche Bedeutung der Kompetenz und damit der Weiterbildung als Determinante der Leistungsfähigkeit der Unternehmen herauszustellen. Ein solcher Text wird also die Gestalt einer ISO-Richtnorm annehmen (die, wie alle Richtnormen der ISO-Normenreihe 10000, nicht für die Zertifizierung durch Dritte gedacht ist) und nicht auf den Status eines "technischen Berichts" mit weitaus geringerer Verbreitung reduziert werden. Die mit der Erarbeitung des Textes beauftragte Arbeitsgruppe hat im wesentlichen nachstehende Argumente angeführt, die von dem für die Überarbeitung der ISO-Normenreihe 9000 zuständigen technischen Ausschuss gebilligt wurden und berechtigt zu sein scheinen.

- (a) Immer mehr Organisationen entwickeln strategische Systeme für berufliche und allgemeine Weiterbildung und setzen diese Systeme als Möglichkeit um, sich einen Wettbewerbsvorteil zu sichern. Es fehlt jedoch an Leitlinien, die den Organisationen, insbesondere kleinen und mittelständischen Unternehmen, in diesem Bereich Hilfestellung geben könnten.
- (b) In Anbetracht der Veränderungen auf dem internationalen Markt, auf dem die Weiterbildung eine immer wichtigere Bedeutung erlangt, hätte ein technischer Bericht nicht die gleiche Wirkung wie eine Richtnorm.
- (c) Bei der Überarbeitung der ISO-Normen 9000 wurde entschieden, die Zahl der Texte auf drei Basisnormen (ISO-Norm 9001 über die Anforderungen an das Qualitätsmanagementsystem, ISO-Norm 9004 als Leitlinie für die Leistungsverbesserung und ISO-Norm 10011 über das Audit) zu beschränken und die aktuellen Richtnormen der Reihe 10000 in diesen Basisnormen zusammenzufassen.

Die Normengruppe stützt sich bei ihrer Argumentation auf die Tatsache, dass es angemessen und erforderlich ist, der Weiterbildung als komplexes und spezielles Gebiet einen ganzen Text zu widmen, um den Organisationen Hilfestellung zu geben, die hier ein echtes Bedürfnis haben. Welcher Ansatz wäre geeigneter, um größeres Interesse zu wecken?

10.3. Systemische Sicht der Bildung als Prozess

Der Geltungsbereich der künftigen ISO-Norm 10015 deckt die Entwicklung, Umsetzung und Verbesserung von Systemen der Aus-/Weiterbildung ab, die Einfluss auf die Qualität von Erzeugnissen hat. Der internationale Konsens betrifft die Ausarbeitung eines Leitfadens, der allgemeine Hilfestellung bei der Durchführung von Systemen der Aus-/Weiterbildung gibt. Dies geschieht über die Analyse und Beschreibung der Bestandteile des Verfahrens, die in den folgenden vier großen Schritten kontrolliert werden müssen:

- (a) Feststellung und Analyse des Weiterbildungsbedarfs,

- (b) Konzipierung und Planung der Weiterbildung,
- (c) Durchführung der Weiterbildung,
- (d) Bewertung der Ergebnisse der Weiterbildung.

Ein solches Verfahren gehört unmittelbar zum Qualitätssicherungssystem des Unternehmens und kann daher nur wirksam sein, wenn es von der Unternehmensführung umgesetzt, das heißt gesteuert wird. Es liegt im Interesse der Unternehmensführung, den Mangel an Kompetenzen bei den Mitarbeitern zu beheben und die Investitionen in die Weiterbildung zu kontrollieren.

Jeder Einzelschritt wird beschrieben, und es werden die Vorleistungen und Ergebnisse genau angegeben. Um der Forderung nach Nachvollziehbarkeit Rechnung zu tragen und auf diese Weise die Kontrolle der Qualität und die Einleitung von Berichtigungsmaßnahmen zu ermöglichen wird bei der Beschreibung der einzelnen Etappen die Art der Information angegeben, die am Ende festzuhalten ist. Einige dieser Aufzeichnungen (Lastenheft für die Aus-/Weiterbildung, Kontrollpunkte für Verfahren und Ergebnisse, Beschränkungen, Lehrmittel und Kriterien für ihre Auswahl) können miteinander kombiniert werden, um die Grundlagen für die Ausarbeitung eines Weiterbildungsprogramms der Organisation zu schaffen.

Für die Beschreibung des Systems und des diesbezüglichen Verfahrens wird ein zyklisches Modell angewandt, wodurch die Möglichkeit kontinuierlicher Verbesserung eröffnet wird.

Die jetzt getroffene Entscheidung, Struktur und Inhalt der künftigen ISO-Norm 10015 relativ einfach zu gestalten, ist im wesentlichen durch die Tatsache begründet, dass dieser Leitfaden den eingeschränkten Möglichkeiten kleiner Organisationen angepasst werden musste, die weltweit die Mehrheit der Wirtschaftseinheiten ausmachen. Eine weitere, ebenfalls wesentliche Feststellung betrifft den Grad der Formalisierung von Praktiken und Verfahren der Aus-/Weiterbildung, der in den einzelnen Ländern je nach den rechtlichen und institutionellen Rahmenbedingungen ganz verschieden ist. Wegen der Vielfalt der Praktiken war es erforderlich, die Aus-/Weiterbildungsabläufe systemisch darzustellen, um eine möglichst universelle Anwendung zu ermöglichen. Diese Problematik der universellen Anwendbarkeit führt aus dem Blickwinkel der Soziologie unweigerlich dazu, die lokalen Besonderheiten der Entwicklung und die "indigene" Ausgestaltung internationaler Normen zu erforschen, die für die Koordinierung von Verwaltungsvorgängen (in Bezug auf Arbeit, Produkte, Prozesse, Mitarbeiter usw.) mithilfe von als wirksam geltenden Verfahren bestimmt sind. Als Schlussfolgerung möchte ich vorschlagen, eine Diskussion über die Möglichkeiten der universellen Nutzung der künftigen ISO-Norm 10015 einzuleiten.

10.4. Offene und vorläufige Schlussfolgerung zur Normung und zur Globalisierung von Instrumenten zur Qualitätssicherung

Mehrere Forschungsarbeiten über die in den verschiedenen Kontexten angewandten Instrumente (DUBAR et al., 1998) zeigen, dass die Feststellung der universellen Nutzung im Grunde die Anerkennung der vielfältigen lokalen und kulturellen Anwendungsformen ein und desselben Instruments bedeutet. Wie diese Arbeiten zeigten, gibt es zwei Arten von Voraussetzungen bei der Entwicklung von Verwaltungsinstrumenten, günstige und ungünstige.

Ungünstige Voraussetzungen sind mit einer hierarchischen und monopolistischen Managementkultur gegeben, bei der Entscheidungen lediglich in einer Richtung, "top-down", getroffen werden und niemals Anstrengungen für eine Konsolidierung durch die Basis unternommen werden. Die Arbeitnehmer zeigen in diesem Fall gegenüber neuen Verwaltungsstrategien Zurückhaltung, die eher ein Verwaltungsinstrument als ein Instrument zur Umorganisation zu sein scheinen, das die Lösung der bei der Arbeit festgestellten Probleme anstrebt. Derartige Instrumente wirken sich oftmals günstig auf die Karrierestrategien ihrer Entwickler aus und erkennen die bereits vorhandenen Kompetenzen der Ausführenden nicht an. Sie werfen im allgemeinen zuvor getroffene Entscheidungen über den Haufen und führen daher zu Blockaden in der Organisation.

Günstige Voraussetzungen sind bei einer gewissen Offenheit der Verwaltung gegeben, die zur lernenden Organisation und zur Nutzung der informellen Kompetenzen beiträgt. Das Instrument ermöglicht den Übergang von einer informellen Organisation, bei der die Kompetenzen unsichtbar sind und von dem Unternehmen nicht genutzt werden zu einer formellen Organisation, bei der die Kompetenzen nicht nur von dem Unternehmen genutzt werden, sondern auch als wesentlich anerkannt werden. Es handelt sich um einen anderen Ansatz, bei dem nicht das Diktat von oben herab, sondern Zustimmung angestrebt werden. Die Bedingungen für die Anwendung des Instruments werden anerkannt und ermöglichen die Aufwertung von Laufbahnen, Kompetenzen und Verfahren.

Literatur

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. " (*Qualitätssicherung in Unternehmen, Die künftige ISO-Norm 10015, ein Instrument zur Umsetzung der ISO-Normenreihe 9000*). In *La qualité en formation professionnelle*. Paris: AFNOR, 1997, S. 36 - 39.

Crozier M. *L'acteur et le système (Der Akteur und das System)*. Paris: Seuil, 1977.

Deming E. W. *The New Economics for Industry, Government and Education (Die neue Ökonomie für Industrie, Regierung und Bildung)*. Cambridge: MIT-Center for Advanced Engineering Study, 1993.

Dingus V. R.; Justice R. Getting better faster: accelerating learning and improvement. *Performance Improvement Quarterly*" (*Schneller besser werden, Beschleunigung von Lernen und Verbesserungen*), 1993, Bd. 3, Nr. 6, S. 28 - 34.

Dubar, C et al. Les dispositifs de gestion dans le processus de globalisation (*Die Verwaltungsinstrumente im Prozess der Globalisierung*): In *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 (Die Auswirkungen der Verfahren des Managements von Humanressourcen auf die Produktivität)*. (Working Paper 104). New York: Sloan Foundation & American Steel and Iron Steel Institute, 1994.

11. Humankapital: ist es möglich und wünschenswert, eine internationale Berichtsnorm festzulegen? Anmerkungen am Beispiel Italiens

Stefano Zambon

11.1. Einleitung

Die Unterrichtung über Humanressourcen in den offiziellen Unternehmensberichten ist gegenwärtig Bestandteil einer Diskussion, die sich mit dem weiter gefassten Themenfeld der Wirksamkeit und Bedeutung der Systeme von Rechnungslegung und Berichterstattung befasst. In der jüngeren Vergangenheit gehörte die breit angelegte Suche nach geeigneten Methoden der Ermittlung des Unternehmenswerts und der Faktoren, die diesen Wert heute bestimmen, zu den Schwerpunkten von Studien auf dem Gebiet der Rechnungslegung und der Betriebsführung. In der Wissenschaft und in Fachkreisen ist man sich weitgehend einig in der Einschätzung, dass der Prozess der Schaffung von Unternehmenswerten im Wandel begriffen ist und der Wert der Leistungen eines Unternehmens mit den herkömmlichen finanziellen Bemessungsinstrumenten nicht angemessen wiedergegeben wird. Neue Makro- und Mikroentwicklungen, wie beispielsweise Entmaterialisierung der Wirtschaftstätigkeit, Wissensgesellschaft, Dienstleistungsgesellschaft und technische Fortschritte bringen auch die Fundamente ins Wanken, auf denen sich die herkömmlichen Systeme der Wertberechnung stützen. Vor allem die Verfahren der Rechnungslegung scheinen in hohem Maße ungeeignet zu sein, wenn es um die Betrachtung der *immateriellen Vermögenswerte*, unter anderem der mit den *Humanressourcen* verbundenen Werte (wie Kompetenzen, Kenntnisse und Fähigkeiten und sonstige diesbezügliche Merkmale) geht. Einige dieser Vermögenswerte (erworbene Markenzeichen, geistiges Eigentum, Konsolidierungsfirmenwert) werden ja bereits in der Bilanz ausgewiesen, die große Mehrzahl - wie zum Beispiel die Humanressourcen - wird allerdings nicht einer ordnungsgemäßen Rechnungslegung unterzogen⁽⁴⁵⁾.

In der Verwaltung von Organisationen setzt sich die Erkenntnis durch, dass immaterielle, nicht finanzielle sowie mit den Menschen zusammenhängende Faktoren eine immer größere

⁽⁴⁵⁾ In diesem Zusammenhang ist es interessant, dass der Präsident der Notenbank der Vereinigten Staaten von Amerika, Alan Greenspan, im August 1999 in der ungenügenden Ausweisung der Kosten für Software- und Informationssysteme in den Bilanzen eine der Hauptursachen für das ungewöhnlich hohe Kurs-Gewinn-Verhältnis von Unternehmen seines Landes während der vergangenen Jahre sah. Mit der Behandlung dieser Kosten als periodische Ausgaben würde sowohl der Gewinn als auch das Reinvermögen eines Unternehmens unterbewertet.

Rolle spielen. Dies hat zur Folge, dass an den Bereich der Rechnungslegung neue theoretische und praktische Aufgaben herangetragen werden, um die vielfältigen Elemente, aus denen sich die Leistung der Organisationen heute zusammensetzt, darzustellen und zu verstehen. Die Balanced Score Card von Norton und Kaplan (1992) ist einer der ersten und bekanntesten Versuche einer Beschreibung der verschiedenen Dimensionen der Tätigkeit eines Unternehmens (siehe Schaubild 23 unten), doch sind neue und verfeinerte Modelle in der Entstehung begriffen. Die herkömmliche Vorstellung von Wert, bei der eine enge Verbindung zu finanziellen kurzfristigen Variablen hergestellt wird, die allein auf die Interessen der Aktionäre ausgerichtet sind, scheint hierbei in Frage gestellt zu werden.

In Anbetracht der beiden genannten Phänomene - der Tatsache, dass die herkömmlichen Systeme der Rechnungslegung für die Darstellung immaterieller Vermögenswerte nicht geeignet sind, und der Erkenntnis, dass die Leistung eines Unternehmens mehrdimensional ist, - wurde ein neuer theoretischer Ansatz vorgeschlagen, mit dessen Hilfe die Lösung der Probleme angestrebt wird, die sich in dem heutigen veränderten wirtschaftlichen und technologischen Umfeld ergeben. Diesem Ansatz liegt die Vorstellung des *geistigen Kapitals* zugrunde, der in den vergangenen Jahren auf internationaler Ebene immer mehr Aufmerksamkeit gewidmet wurde.

Für das geistige Kapital wurden zwar unterschiedliche Definitionen und Maßeinheiten vorgeschlagen, doch scheinen sich alle Wissenschaftler darin einig zu sein, dass Humanressourcen ein wesentlicher Bestandteil des geistigen Kapitals einer Organisation sind. Der Wert und die Merkmale der Mitarbeiter scheinen, mit anderen Worten, allgemein als grundlegende Bestandteile des geistigen Kapitals eines Unternehmens anerkannt zu werden. Wenn man so will, schließt sich damit der Kreis. *Nachdem den Problemen der Bewertung und Bilanzierung von Humanressourcen über zwanzig Jahre hinweg kaum Aufmerksamkeit geschenkt wurde, ist nunmehr eine Art Wiedergeburt der so genannten Humanvermögensrechnung festzustellen, wobei sich allerdings der konzeptionelle Rahmen verändert hat und mittlerweile auf das geistige Kapital erstreckt.*

In diesem Beitrag sollen die Fragen erörtert werden, die mit der Einführung einer Norm für die Erstellung einer Bilanz der Humanressourcen und des geistigen Kapitals verbunden sind, und darüber hinaus versuchsweise alternative Wege aufgezeigt werden, die im Hinblick auf eine stärkere Einbindung dieser besonderen Vermögenswerte in die offiziellen Geschäftsberichte beschränkt werden könnten. Zu diesem Zweck wird das Beispiel Italiens herangezogen, wo immer häufiger Merkmale der Humanressourcen in *Ad-hoc-Berichten* veröffentlicht werden, die Auskunft geben über die sozialen und/oder ökologischen Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit. Anhand einer Analyse des Inhalts der italienischen Sozial- und Umweltberichte soll gezeigt werden, dass italienische Unternehmen zunehmend Interesse an der Darstellung und Bekanntgabe von Finanz- und Informationsvariablen im Zusammenhang mit Humanressourcen und geistigem Kapital zeigen.

Der Beitrag gliedert sich wie folgt: In dem nächsten Kapitel wird kurz die Geschichte der Humanvermögensrechnung seit den 60er Jahren nachgezeichnet. Im Anschluss an diesen

zusammenfassenden Rückblick sollen einige der noch offenen, grundlegenden Fragen vorgestellt werden, die sich auf das seit kurzem wieder auflebende Interesse an der Humanvermögensrechnung beziehen. Danach sollen die zurzeit wichtigsten Normen für die Rechnungslegung untersucht werden, um einschätzen zu können, ob sie - in ihrer jetzigen Form - die Anerkennung der Humanressourcen als Vermögenswert in den Bilanzen von Unternehmen ermöglichen. Hieran schließen sich die Erkundung eines alternativen Wegs der Darstellung dieser besonderen Vermögenswerte in sonstigen Unternehmensberichten, beispielsweise in Sozial- und/oder Umweltberichten, sowie die Beschreibung der Merkmale dieser Berichte an, die von italienischen Unternehmen immer häufiger vorgelegt werden. Einige Bemerkungen und Überlegungen zur künftigen Forschung und zur künftigen Politik beenden diesen Beitrag.

11.2. Die Geschichte der Humanvermögensrechnung

Laut Flamholtz (1999, S. 1 - 3) lässt sich die Geschichte der Humanvermögensrechnung in fünf klar unterscheidbare Abschnitte einteilen.

- (e) Die erste Entwicklungsstufe reichte von 1960 bis 1966 und war durch das Interesse an der Humanvermögensrechnung und der Ableitung grundlegender zugehöriger Modelle von den betreffenden Theorien gekennzeichnet. Mehrere Faktoren gaben den Anstoß zu dieser Entwicklung, unter anderem die wirtschaftliche Theorie des Humankapitals, die Beschäftigung von Organisationspsychologen mit der Wirksamkeit von Führungskräften und die damals neue Betrachtung der Humanressourcen.
- (f) Die zweite, von 1966 bis 1971 währende Phase war eine Zeit der wissenschaftlichen Grundlagenforschung, die sich mit der Erstellung und Bewertung der Gültigkeit von Modellen zur Bemessung der Kosten (sowohl für die Beschaffung als auch für die Wiederbeschaffung) und des (monetären wie auch nicht monetären) Werts von Humanressourcen befasste. In dieser Zeit wurden auch Forschungsarbeiten zur Feststellung der aktuellen und der potentiellen Einsatzmöglichkeiten der Humanvermögensrechnung durchgeführt. Es gab zudem einzelne Fälle der praktischen Erprobung der Humanvermögensrechnung in Unternehmen.
- (g) Von 1971 bis 1976 dauerte die dritte Entwicklungsphase, in der eine rasche Zunahme des Interesses an der Humanvermögensrechnung zu verzeichnen war. Zahlreiche wissenschaftliche Untersuchungen fielen in diese Zeit (was sich beispielsweise an den beiden Ausschüssen der American Accounting Association (amerikanische Organisation für Rechnungslegung) zum Thema Humanvermögensrechnung von 1971-72 und von 1972-73 zeigt). Außerdem wurden verstärkt Versuche der Anwendung der Humanvermögensrechnung in Unternehmen unternommen.
- (h) Die vierte Phase der Entwicklung der Humanvermögensrechnung, von 1976 bis 1980, war geprägt von abnehmendem Interesse sowohl auf Seiten der Wissenschaft als auch auf Seiten der Unternehmen. Einer der Gründe hierfür ist in der Tatsache zu sehen, dass die

relativ einfachen vorbereitenden Forschungsarbeiten zum größten Teil abgeschlossen waren. Nur wenige umfangreichere Studien waren durchgeführt worden.

- (i) Die fünfte Phase umspannt den Zeitraum von 1980 bis heute. Nun lebte das Interesse an der Humanvermögensrechnung in Theorie und Praxis wieder auf. Seit den 80er Jahren nimmt die Anzahl der wichtigen neuen Forschungsarbeiten zu.

Als jüngste Entwicklung kann die weitere Zunahme des Interesses von Wissenschaft und Fachkreisen an dem geistigen Kapital von Organisationen bezeichnet werden. Es ist vielleicht zu früh, von einer neuen eigenen (in Weiterführung der Einteilung von Flamholtz von der sechsten) Phase zu sprechen. Allerdings scheint sich recht deutlich abzuzeichnen, dass die Humanvermögensrechnung hierbei eine große Rolle spielt und dass wir uns in den kommenden Jahren mit ihr werden auseinandersetzen müssen.

11.3. Offene Fragen zu der Anerkennung der Humanressourcen als Vermögenswerte in der Bilanz

Wie bereits erwähnt, befinden wir uns zurzeit in einer neuen Phase der wirtschaftlichen Entwicklung, die durch kontinuierliche Innovation, die Verbreitung von digitaler Technologie und Kommunikationstechnologie, die Bedeutung vernetzter Organisationsformen sowie das Vorherrschen weicher, immaterieller und auf den Menschen bezogener Faktoren gekennzeichnet ist. Die so genannte neue oder immaterielle Wirtschaft bildet den Rahmen, in dem sich die Organisationen heute zurechtfinden müssen. Viele Forscher und Institutionen (Kommission der Europäischen Union, Brookings Institution in den Vereinigten Staaten von Amerika, OECD) beschäftigen sich mit den Auswirkungen der immateriellen Wirtschaft auf Wirtschaftsleben und Unternehmen. Es wurde bereits darauf hingewiesen, dass unter diesen veränderten Gegebenheiten innovative Vorstellungen von Vermögen, unter anderem von geistigem Kapital, Relational Capital und Organisationskapital, entstehen, während bereits bestehenden Begriffen - wie Humankapital - konzeptionell und praktisch neue Bedeutung verliehen wird.

Diese Neuerungen haben tiefgreifende Auswirkungen auf die Berichterstattung der Unternehmen. Seit den 90er Jahren wird im Rahmen der Normenfestsetzung weltweit nach Lösungen für die Probleme der Darstellung und Bewertung immaterieller Vermögenswerte gesucht. Die Diskussion scheint noch nicht abgeschlossen zu sein. Parallel hierzu haben einige Unternehmen - vor allem in den skandinavischen Ländern - mit der Erstellung von Berichten begonnen, die sich von den herkömmlichen, auf die finanziellen Aspekte ausgerichteten Geschäftsberichten unterscheiden. Sie mögen zwar unterschiedliche Bezeichnungen tragen (Bericht über das geistige Kapital, Bericht über das immaterielle Vermögen) und unterschiedliche Indikatoren verwenden, gemeinsam ist allen jedoch der Versuch, über die finanzielle Dimension hinaus zu gehen und die neuen immateriellen, den Wert bestimmenden Faktoren, die langfristiges anhaltendes Wachstum des Unternehmens ermöglichen können - und in jedem Fall die Humanressourcen umfassen -, zu ermitteln und zu

beschreiben. Diese Vorgehensweise findet mittlerweile über die Grenzen Skandinaviens hinaus Verbreitung in andere Länder.

Im Zusammenhang mit diesen wichtigen Neuerungen innerhalb der Unternehmensberichterstattung, zu denen auch eine "neue" Betrachtung des Humankapitals gehört, stellen sich einige grundlegende Fragen zu diesem Phänomen. Sie können wie folgt zusammengefasst werden.

Warum sollte heute eine Humanvermögensrechnung erstellt werden?

Das ist die leichteste Frage. Die schnellen und tiefgreifenden Veränderungen, die sich in den Volkswirtschaften der meisten Industrieländer vollziehen, machen die Anerkennung der neuen bestimmenden Faktoren des Unternehmenswertes erforderlich. Insbesondere in wissensbasierten Unternehmen sind Humanressourcen zweifellos die wichtigsten Vermögenswerte. Für die Berichterstattung von Unternehmen in der neuen Wirtschaft müsste ein anderes Modell der Rechnungslegung erarbeitet werden, in das auch das Humankapital Eingang finden könnte.

Welche Zielgruppen hat die Humanvermögensrechnung?

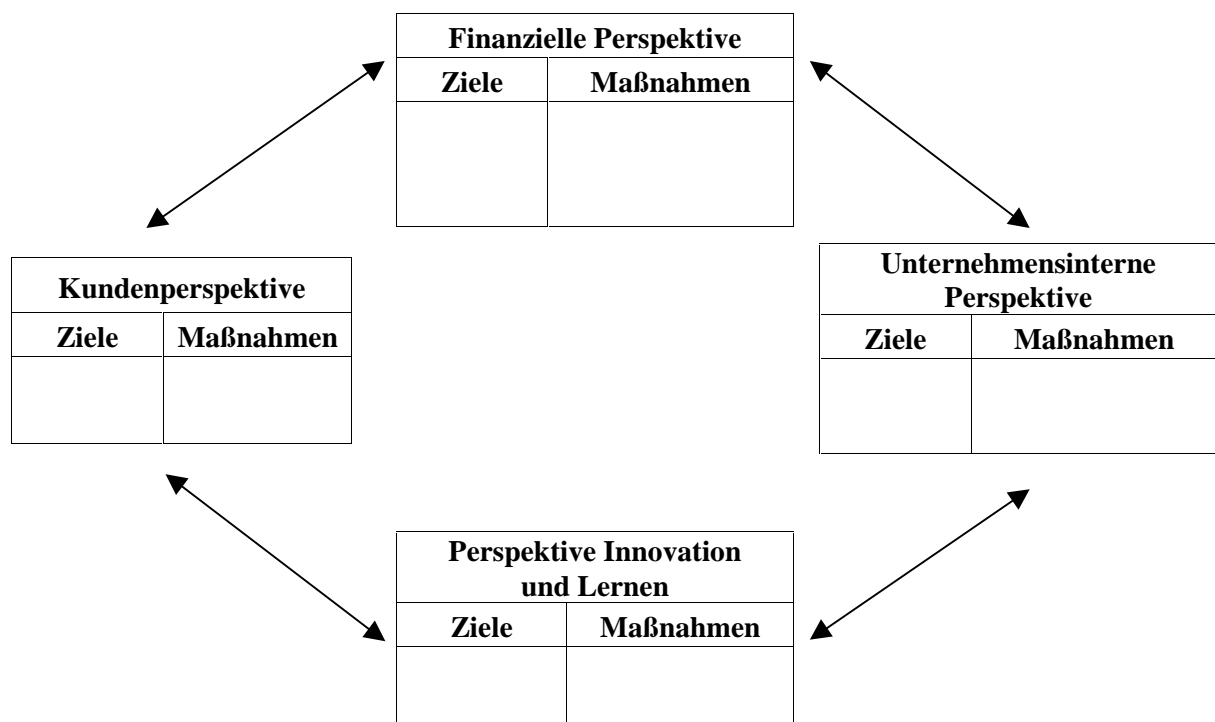
Diese Frage ist komplexer und allgemeiner. Sie lässt sich in zwei miteinander verbundene Aspekte aufspalten. Erstens: Wer sind die potentiellen Nutzer der Berichte über das Humankapital oder das geistige Kapital? und zweitens: Welches Ziel könnten die potentiellen Nutzer mit diesen Berichten verfolgen? Auf die erste Teilfrage scheint es keine eindeutige Antwort zu geben. Mit der Antwort: nur die Gewerkschaften, würde zum Ausdruck gebracht, dass das Wiederaufleben des Interesses an der Humanvermögensrechnung nur von kurzer Dauer sein wird. Als Antwort wäre jedoch außerdem möglich, dass Berichte über das Humankapital auch für Investoren und Aktionäre von Interesse sind, weil sie aus ihnen - und damit würde auch schon der zweite Aspekt angesprochen - wichtige Informationen über die langfristige Nachhaltigkeit des Wachstums des betreffenden Unternehmens gewinnen können, vor allem dann, wenn dieses Wachstum seinen Antrieb in hohem Maße aus den Kompetenzen sowie den Kenntnissen und Fähigkeiten der Mitarbeiter bezieht. In diesem Fall müssten die Investoren und Aktionäre jedoch das Humankapital als grundlegende Variable für die Vorhersage der künftigen Entwicklung eines Unternehmens systematisch wahrnehmen und interpretieren. Investoren und Aktionäre sollten, mit anderen Worten, "lernen", Humankapital (und geistiges Kapital) als Variablen zu bewerten und in ihre Beurteilungen mit einzubeziehen. Vielleicht sollten sich diejenigen, die die Erstellung von Berichten über das Humankapital (und das geistige Kapital) befürworten, auch dem beabsichtigten "Nutzen" der Berichte widmen, von dem oft die Rede ist, der aber nie wirklich ernsthaft erörtert oder nachgewiesen worden ist. Dieser Fragenkomplex ist gegenwärtig noch ohne Antwort.

Sollte eine interne oder eine externe Humanvermögensrechnung erstellt werden?

Ist bei diesen Überlegungen nur von einer externen Humanvermögensrechnung (oder allgemeiner gefasst, von einem Bericht über das geistige Kapital) auszugehen oder sollte die

Erstellung entsprechender interner Berichte gefördert werden? Vielleicht wäre es ratsam, Berichte über das Humankapital zunächst für interne Zwecke zu verfassen und erst nach Vorliegen ausreichender Erfahrungen auch für eine externe Nutzung herauszugeben? Gegenwärtig dürften hauptsächlich externe Berichte erstellt werden. Es gibt allerdings viele Unternehmen, die damit begonnen haben, Angaben über die Humanressourcen in ihre Geschäftsführungsberichte aufzunehmen, unter anderem mit dem Ziel, umfassendere und besser nachvollziehbare Bewertungen der Leistungen der Führungsebene vorzunehmen. Die Verbreitung von Instrumenten innerhalb von Unternehmen, wie der bereits genannten Balanced Score Card (Norton und Kaplan, 1992), die auch Informationen über das Humankapital eines Unternehmens unter dem Punkt Innovation und Lernen umfasst (siehe Schaubild 23), hat diesen Prozess unterstützt.

Schaubild 23: *Balanced Score Card* (Norton und Kaplan, 1992)



Sollte über das Humankapital in einem zusätzlichen Bericht oder in einem gesonderten Kapitel innerhalb der Jahresabschlüsse informiert werden?

Diese Frage ist von großer Bedeutung für die erfolgreiche Bereitstellung von Unternehmensangaben über Humankapital. Viele Unternehmen veröffentlichen in ihren Jahresberichten schon heute Informationen und Daten über ihre Humanressourcen. Sie sind in der Regel in dem Kapitel "Management Discussion and Analysis" (Darstellung und Analyse der wirtschaftlichen Entwicklung) enthalten. Wenn diese Informationen allerdings systematisch bekannt gegeben und in der Berichterstattung des Unternehmens ausführlicher behandelt werden sollen, müssten die nationalen Regeln der Rechnungslegung geändert und

auf die Pflicht zur Bekanntgabe derartiger Angaben über das Humankapital (oder das geistige Kapital) ausgeweitet werden. Unter den gegenwärtigen Bedingungen hat es den Anschein, als würde sich eine Verallgemeinerung dieser Änderung nicht leicht gestalten.

Mit der Erstellung eines gesonderten Ad-hoc-Berichts über das Humankapital oder allgemeiner das geistige Kapital eines Unternehmens würde diesen Variablen natürlich größeres Gewicht beigelegt und eine stärkere Außenwirkung verliehen. Allerdings würde auf diese Weise vermutlich nicht erreicht werden können, dass die Zahl der Unternehmen steigt, die Informationen über ihr Humankapital oder ihr geistiges Kapital offen legen.

Welche Form der Regulierung sollte gewählt werden?

Welche Form der Regulierung der Humanvermögensrechnung und ihres Inhalts wäre geeigneter: eine gesetzliche Vorschrift, ein Standard für die Rechnungslegung, Richtlinien, eine Empfehlung oder eine Empfehlung der Internationalen Normenorganisation ISO? Jede dieser Alternativen wirft natürlich spezifische Probleme in Bezug auf den geopolitischen Geltungsbereich und die Durchsetzung auf. Eine gesetzliche Vorschrift hätte als solche zum Beispiel den Vorteil einer problemlosen Durchsetzung. Organe, die gesetzliche Vorschriften erlassen können, haben jedoch in der Regel einen nationalen Wirkungskreis. Das heißt, ihre Vorschriften gelten für Staaten oder ähnliches und haben daher über die Grenzen des jeweiligen nationalen Hoheitsgebiets hinaus keine Gültigkeit. Eine wichtige Ausnahme bildet natürlich die Europäische Kommission, die bei der Festsetzung international anerkannter gesetzlicher Vorschriften in diesem Bereich eine bedeutende Rolle übernehmen könnte. Auf der anderen Seite des Spektrums der Alternativen stehen die marktbestimmten Regeln, das heißt vom Markt vorgegebene Standards. Ein Beispiel hierfür sind die ISO-Normen zur Qualitätssicherung (ISO 9000, ISO 14000 usw.). Sie haben den Vorteil der internationalen Anerkennung durch die Unternehmen. Es gibt allerdings keine Instrumente, mit deren Hilfe diese Standards weltweit oder auch nur auf nationaler Ebene durchgesetzt werden könnten.

Sollte eine Vorschrift für die Berichterstattung über Mitarbeiterschulung in gleicher Weise erlassen werden wie eine Vorschrift für die Berichterstattung über das Humankapital?

Eine konkrete Frage lautet, ob eine Regelung für die Bekanntgabe von Informationen über Mitarbeiterschulung und für die Bewertung dieser Maßnahmen unbedingt in eine weiter gefasste Norm für die Berichterstattung über das Humankapital eingebunden oder ob eine derartige Regel unabhängig aufgestellt werden sollte. Grundsätzlich wäre es im Interesse der Einheitlichkeit, eine gesonderte und umfassende Regelung für die Berichterstattung über beide Aspekte (Fortbildung und Humankapital) vorzusehen. In der Praxis ist es jedoch durchaus überlegenswert, dass es sehr viel einfacher wäre, eine Norm für die Humanvermögensrechnung eines Unternehmens schrittweise einzuführen und dabei den ersten Schritt in diese Richtung mit einer Regelung für die Berichterstattung über die Fortbildungsmaßnahmen zu tun.

Sollte ein Audit der Humanvermögensrechnung vorgesehen werden?

Eine weitere wichtige Einzelfrage betrifft die Überprüfung von Berichten über das Humankapital oder das geistige Kapital. Wer prüft diese Unterlagen, nach welchen Verfahren und auf der Grundlage welcher Regeln? Eine Prüfung erfordert zunächst das Vorhandensein klarer und anerkannter Regeln für die Erstellung derartiger Berichte und für ihre Überprüfung. Außerdem stellt sich die Frage, wer die Zuverlässigkeit der Angaben über das Humankapital bestätigen wird? Wer bescheinigt den künftigen Prüfern der Humankapitalberichte ihre diesbezügliche Kompetenz? Hier besteht also noch ein großer Klärungsbedarf.

11.4. Aktuelle Normen für Rechnungslegung und Humanvermögensrechnung

Es soll nun kurz auf die Vereinbarkeit der Anerkennung des Humankapitals als Vermögenswert mit den heutigen Normen für die Rechnungslegung eingegangen werden. Zu diesem Zweck werden insbesondere die von den einflussreichsten Normungsstellen festgelegten Definitionen des Begriffs Vermögenswert im Hinblick auf die Machbarkeit einer Darstellung des Humankapitals entsprechend den derzeit gültigen Regeln für die Rechnungslegung untersucht.

In der Statement of Financial Accounting Concepts Nr. 6 (Empfehlung für Rechnungslegungsmodelle für die Vereinigten Staaten von Amerika) vom 6. Dezember 1985 werden Vermögenswerte als möglicher künftiger wirtschaftlicher Nutzen definiert, über den eine bestimmte Einheit als Folge vergangener Transaktionen oder Ereignisse verfügt oder über den sie die Kontrolle ausübt (Absatz 25). Die als Vermögenswerte in Frage kommenden Posten werden im allgemeinen als wirtschaftliche Ressourcen bezeichnet.

In dem IASC Framework (IASC = Internationaler Ausschuss für Normen und Rechnungslegung) vom Juli 1989 wird ein Vermögenswert als Ressource definiert, über die das Unternehmen aufgrund vergangener Ereignisse die Kontrolle ausübt und von der künftiger wirtschaftlicher Nutzen für das Unternehmen erwartet wird (Absatz 49). Darüber hinaus legt er fest, dass der künftige wirtschaftliche Nutzen als Potenzial eines Vermögenswerts zu verstehen sei, direkt oder indirekt zum Zufluss von Barmitteln oder Barmitteläquivalenten des Unternehmens beizutragen. Das Potenzial könne produktiver Art und Teil der betrieblichen Tätigkeit eines Unternehmens sein (Absatz 53).

Gemäß der lediglich im Entwurf vorliegenden Begriffsbestimmung des Statement of Principles for financial reporting (Empfehlung von Rechnungslegungsgrundsätzen für das Vereinigte Königreich) vom Dezember 1999 sind Vermögenswerte Rechte oder sonstige Zugangsmöglichkeiten zu künftigem wirtschaftlichem Nutzen, über die eine Einheit aufgrund vergangener Transaktionen oder Ereignisse die Kontrolle ausübt (Absatz 3.5). In diesem Zusammenhang bedeutet Kontrolle die Fähigkeit, wirtschaftlichen Nutzen zu erzielen und den Zugang für andere einzuschränken.

Obwohl die Anerkennung der Humanressourcen als Vermögenswerte auf der Grundlage der genannten Definitionen möglich ist, schließen diese drei Normen für die Rechnungslegung generell die Behandlung der Humanressourcen als in der Bilanz auszuweisende Vermögenswerte aus. Ausgenommen hiervon ist allein der Bereich Fußball, wo der Wert der Spieler ausdrücklich in der Vereinsbilanz ausgewiesen und über die Laufzeit des Vertrags beschrieben wird. Ein Hindernis bei der genannten Definition ist die Vorstellung, dass Kontrolle über die Ressource und ihren künftigen wirtschaftlichen Nutzen ausgeübt wird. Sofern nicht von Sklaverei ausgegangen werden soll, kann ein Unternehmen natürlich keine vollständige Kontrolle über Personen ausüben, wie es nach der Definition von Vermögenswert erforderlich wäre, und eine solche Kontrolle wäre auch nicht unproblematisch.

Ein weiterer interessanter Punkt ist die Unterscheidung, die die Stellen für die Normenfestsetzung zwischen *Erhaltung des Finanzkapitals* und *Erhaltung des physischen Kapitals* treffen. Wenn in einem Jahr ein Gewinn erzielt wird, muss einer dieser beiden Begriffe zugrunde gelegt werden, um Vorgaben festlegen zu können, an denen das Ergebnis gemessen werden kann. Gemäß der Statement of Financial Accounting Concepts Nr. 6 gibt es zwei wichtige Formen der Kapitalerhaltung, die beide entweder in Geldeinheiten oder als konstante Kaufkraft gemessen werden können: *Erhaltung des Finanzkapitals* und *des physischen Kapitals*. Das physische Kapital wird vielfach als Erhaltung der Betriebsfähigkeit bezeichnet, also der Fähigkeit eines Unternehmens, ununterbrochen Güter liefern oder Dienstleistungen anbieten zu können (Absatz 71).

Der Internationale Ausschuss für Normen und Rechnungslegung legt fest, dass bei der *Erhaltung des Finanzkapitals* Gewinne nur dann erzielt werden, wenn der finanzielle Bestand (oder Geldbetrag) an Nettovermögen am Ende des Beobachtungszeitraums über dem finanziellen Bestand (oder Geldbetrag) an Nettovermögen zu Beginn des Beobachtungszeitraums liegt, und zwar nach Abzug etwaiger Zuteilungen an die Besitzer beziehungsweise etwaiger Einzahlungen der Besitzer in diesem Zeitraum. Bei der *Erhaltung des physischen Kapitals* werde ein Gewinn nur dann erzielt, wenn die physische Produktionskapazität (oder Betriebsfähigkeit) des Unternehmens (oder die für die Erlangung dieser Kapazität benötigten Ressourcen oder Mittel) am Ende des Beobachtungszeitraums über der physischen Produktionskapazität zu Beginn des Beobachtungszeitraums liegt, und zwar nach Abzug etwaiger Zuteilungen an die Besitzer beziehungsweise etwaiger Einzahlungen der Besitzer in diesem Zeitraum (Absatz 104 Buchstabe a).

Den genannten Definitionen zufolge dürfte die Anerkennung der Humanressourcen als Unternehmensvermögen an die Vorstellung von der Erhaltung des physischen Kapitals gebunden sein. In Anbetracht der Merkmale des immateriellen Zeitalters, an dessen Schwelle wir stehen, muss nun tatsächlich ein neuer konzeptioneller Standard für die Bemessung von Gewinn gefunden werden, also *Erhaltung des Humankapitals oder des geistigen Kapitals*. Diese Auffassung muss sich jedoch erst bei den wichtigsten Stellen für die Festsetzung von Normen für die Rechnungslegung durchsetzen.

11.5. Darstellung der Humanressourcen am Beispiel der Sozialberichte und Umweltberichte in Italien

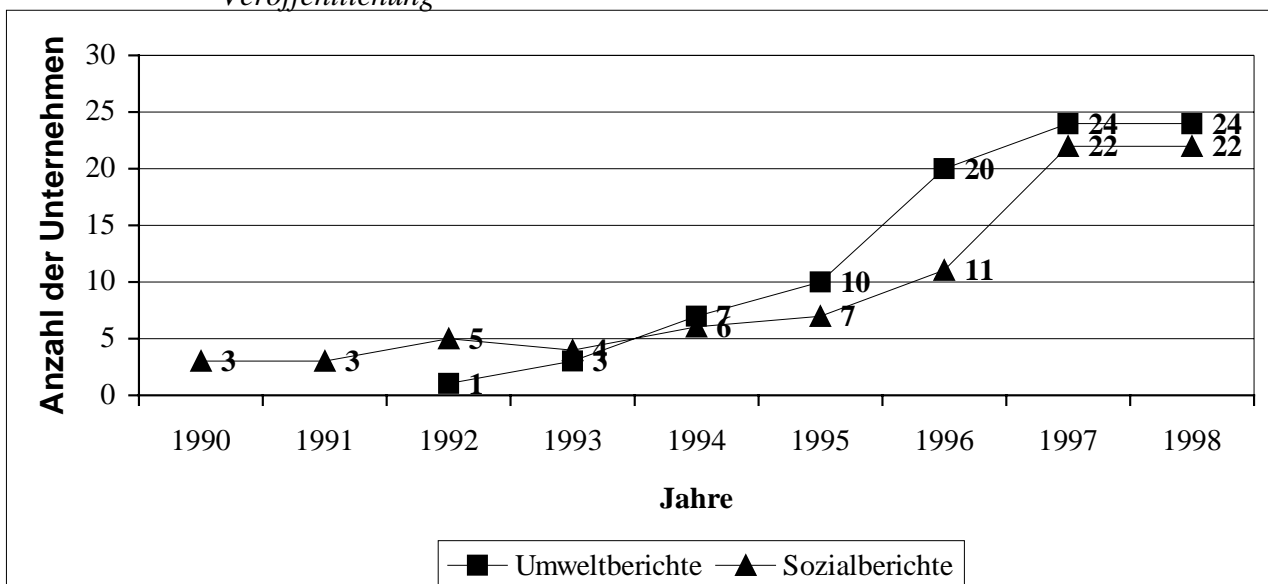
In Italien veröffentlicht bislang noch kein Unternehmen einen Bericht über Humankapital oder geistiges Kapital. Obwohl nicht konkret von Humankapital und/oder geistigem Kapital die Rede ist, deuten einige klare Anzeichen auf einen bevorstehenden Wandel hin.

Auch in Italien scheint die neue Sichtweise Fuß zu fassen, dass Unternehmen eine soziale Verantwortung haben, eine Verantwortung, die sich darüber hinaus auf die Umwelt erstreckt. Diesem neuen Bewusstsein zufolge muss ein Unternehmen außerdem wichtige nicht finanzielle Verpflichtungen erfüllen. Das geschäftliche Interesse kann langfristig nicht in Widerspruch zu dem gesellschaftlichen Interesse stehen. Außerdem besteht eine Verbindung zu dem Nutzen für die Gemeinschaft, zu dem das Unternehmen beiträgt und von dem es seinerseits in einer Art Kreislauf profitiert. Dieses neue soziale und ökologische Bewusstsein bildet somit keinen Gegensatz zu den herkömmlichen finanziellen Zielsetzungen eines Unternehmens. Es setzt allerdings den Unternehmensentscheidungen Grenzen zu Gunsten beider sozialen Gruppen, von denen die Arbeitnehmer einen großen Teil ausmachen, sowie zu Gunsten der Umwelt und - allgemeiner - der Lebensqualität menschlicher Gemeinschaften.

Ab der zweiten Hälfte der 90er Jahre führte die Notwendigkeit, die soziale und ökologische wie auch die finanzielle Leistung eines Unternehmens zu betrachten, auch in Italien - wie schon andernorts - zur Erstellung von Sozial- und Umweltberichten. Im Zusammenhang mit dem neuen unternehmerischen Bewusstsein nahm die Anzahl von Unternehmen zu, die sich auf freiwilliger Basis mit Sozial- und Umweltberichten auseinandersetzen (siehe Anhang A).

Vor allem lokale öffentliche Versorgungsunternehmen (ACEA, AEM), genossenschaftliche Einrichtungen (AGAC, COOP) und ehemalige Staatsunternehmen (Eni-Gruppe, Telecom Italia) verfassen derartige Berichte. Sie tun dies größtenteils zwar erst seit Kurzem, doch nimmt ihre Zahl stetig zu (1996-1998) (siehe Schaubild 24).

Schaubild 24: Anzahl der Umwelt- und Sozialberichte in Italien nach Jahr der Veröffentlichung



Bei der Erstellung von Umweltberichten orientieren sich italienische Unternehmen an

- (a) den Vorschriften der EU, *namentlich* der Verordnung über das EG-Umweltzeichen, der Norm von British Standard BS 7750 zum Umweltmanagement, der EU-Verordnung über das Umweltmanagement und die Umweltbetriebsprüfung (*EMAS-Verordnung 1836/93*), die das Format der Umweltberichte, Umweltmanagement und die Umweltbetriebsprüfung behandelt,
- (b) den ISO-Normen, *namentlich* ISO-Norm 14000 zum Umweltschutz und zur Leistungsbewertung,
- (c) Leitlinien der FEEM - *Fondazione ENI Enrico Mattei* (ENI-Stiftung Enrico Mattei), die auch eine Arbeitsgruppe "Umweltindikatoren und Rechnungslegung" eingerichtet hat.

Italienische Sozialberichte stützen sich auf folgende Standards:

- (a) Modell des europäischen Instituts für Sozialberichterstattung (IBS - *Istituto Europeo per il Bilancio Sociale*). Im Vergleich zu der *Bilan Social* in Frankreich und der *Sozialbilanz-Praxis* in Deutschland führt dieses Modell als Neuerungen die Bilanz des ethischen wie auch sozialen Werts des Unternehmens (die in diesem Fall formal in den Sozialbericht des Unternehmens eingebunden ist) und den Berichtsaufbau (vier Kapitel, *dies sind im einzelnen*: Vorstellung des Unternehmens, Wertschöpfung, soziale Beziehungen und Sozialbilanz) ein. Zahlreiche Unternehmen in Italien richten sich nach den Leitlinien des IBS-Modells.
- (b) Standard SA 8000 (Social Accountability = soziale Rechenschaftspflicht). Er wurde im Oktober 1998 von dem CEPAA (Council for Economic Priorities Accreditation Agency) herausgegeben und betrifft die Prüfung der "sozialen Rechenschaftspflicht", oder anders ausgedrückt, das ethische "Niveau" und die soziale Verantwortung eines Unternehmens. Alle marktorientierten, internationalen Standards, *namentlich* ISO-Norm 9000 zur Qualitätssicherung, ISO-Norm 14000 zum Umweltschutz und nun auch der Standard SA 8000, sollen den Unternehmen dabei helfen, ihre Glaubwürdigkeit auf dem Markt und ihre Wirksamkeit zu erhöhen. Vor allem die Zertifizierung nach SA 8000 könnte den Ruf eines Unternehmens als offene und dynamische Organisation, die über die herkömmlichen finanziellen Ziele hinaus ethische und soziale Ziele verfolgt, stärken.

Anzumerken ist noch, dass erstmals in Italien der Sozialbericht des Unternehmens ACEA für das Jahr 1998 einem Audit unterzogen wurde. Die ausgestellte Prüfungsbescheinigung setzt sich aus den angewandten Prüfungsgrundsätzen und dem Bericht des Auditors zusammen. Vorher waren die Umweltberichte einer recht großen Zahl von Unternehmen mit einem Prüfungsgutachten versehen worden (siehe Anhang C: *Audit und ergänzende Informationen*). Ferner ist darauf hinzuweisen, dass bei dem Audit des Sozialberichts des Unternehmens ACEA ausdrücklich Bezug auf den genannten internationalen Standard SA 8000 genommen wird.

In Anbetracht dieser Entwicklungen in Italien wurde eine empirische Forschungsarbeit mit dem Ziel durchgeführt, den tatsächlichen Inhalt der von italienischen Unternehmen erstellten

Sozial- und Umweltberichte zu erforschen und zu prüfen, ob diese Berichte auch wichtige Angaben zu dem Humankapital und dem geistigen Kapital der Organisationen enthalten.

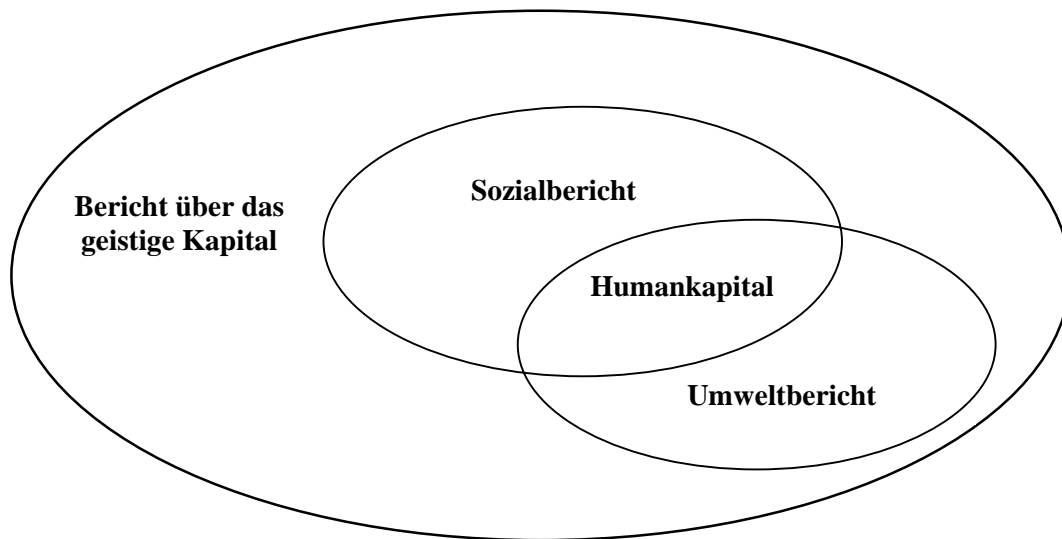
Als erster Schritt mussten für diese Arbeit die Unternehmen ermittelt werden, die Sozial- und Umweltberichte erstellen (siehe Anhang A). In Ermangelung einer umfassenden, öffentlich zugänglichen Liste der betreffenden Unternehmen haben diese Vorbereitungen einige Zeit in Anspruch genommen. Anschließend wurden sämtliche Sozial- und Umweltberichte italienischer Organisationen (25 beziehungsweise 27) untersucht und ihr Inhalt standardisiert und einem Vergleich unterzogen. Die in den Berichten enthaltenen Angaben wurden zunächst in übergeordnete Themengruppen eingeteilt (siehe Anhänge B und C). Insgesamt sieben Hauptthemenfelder (*Humanressourcen, Finanzvariablen, Verfahren, Kunden, Audit und ergänzende Informationen, Umweltschutz und Technologie*) wurden zu diesem Zweck festgelegt, wobei die Angaben aus beiden Berichtsarten berücksichtigt wurden. Jedes Themenfeld wurde dann in qualitative Klassen gegliedert, in *Variablen*, die mithilfe von den Unternehmen selbst bereitgestellter quantitativer oder qualitativer *Ad-hoc-Indikatoren* ermittelt wurden. In den Anhängen B und C sind lediglich diejenigen Variablen enthalten, die mindestens drei Mal in verschiedenen Berichten auftauchen. Die Reihenfolge der Themenfelder richtet sich nach der Gesamthäufigkeit der Meldung der zugehörigen Variablen.

Die Gesamtzahl der Variablen aus Sozialberichten mit einer Häufigkeit von ≥ 3 beträgt 1065 (davon 678 Variablen, die Humanressourcen betreffen). Demgegenüber wurden 483 Variablen aus Umweltberichten mit einer Häufigkeit von ≥ 3 gezählt (davon 82 Variablen mit Bezug zu Humanressourcen).

Als erste wichtige Erkenntnis kann festgehalten werden, dass viele Variablen, die sich in den italienischen Sozial- und Umweltberichten finden, auch grundlegende Bestandteile der Berichte über das geistige Kapital sind. Die Beschäftigung mit den Themen Humanressourcen, Kunden, interne Verfahren, Erzeugung und Verteilung von Wertschöpfung und Auswirkungen auf die Umwelt ist auch Merkmal der in Skandinavien vorgelegten Berichte über das geistige Kapital.

Eine überraschende Feststellung, die bei der Untersuchung gemacht wurde, ist die Tatsache, dass Sozial- und Umweltberichte drei Themenfelder gemeinsam haben (Humanressourcen, Verfahren, Finanzvariablen), obwohl sie insgesamt unterschiedliche Ziele verfolgen. Die übrigen vier Themenfelder finden sich jeweils in einer der beiden Berichtsarten: Kunden in den Sozialberichten, Audit und ergänzende Informationen, Umweltschutz und Technologie in den Umweltberichten. Die zahlreichen Überschneidungen bei den Informationen legen die Vermutung nahe, dass der Unterschied zwischen Sozialberichten und Umweltberichten nicht sehr ausgeprägt ist, dass also die Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf die Umwelt in den Sozialberichten Erwähnung finden und umgekehrt die Humanressourcen des Unternehmens und die sozialen Auswirkungen seiner Tätigkeit in den Umweltberichten. Die Beziehungen zwischen den Berichten über das geistige Kapital, den Sozialberichten, den Umweltberichten und den Variablen über die Humanressourcen können daher für das Beispiel Italien wie folgt dargestellt werden (Schaubild 25):

Schaubild 25: Empirische Zusammenhänge zwischen Berichten über das geistige Kapital, Sozialberichten, Umweltberichten und Humankapital am Beispiel Italiens



Anhang B gibt im Einzelnen Auskunft über die häufigsten Angaben, die in italienischen Sozialberichten gemacht werden. Eine große Zahl von Variablen und Indikatoren beschreibt das Themenfeld der Humanressourcen, über die in italienischen Sozialberichten noch ausführlicher unterrichtet wird. Die Variablen haben sowohl interne (z. B. Anzahl der Arbeitnehmer, Betriebszugehörigkeit, Ausbildung) als auch externe Bedeutung (z. B. soziale Aktivitäten des Unternehmens, Beschreibung des sozialen und unternehmerischen Umfelds) und sind sehr breit gestreut, obwohl - wie bereits erwähnt - lediglich Merkmale mit mindestens dreimaliger Nennung berücksichtigt wurden. Eine interessante Variable dieses Themenfelds, die in der Analyse allerdings nicht berücksichtigt wurde, weil sie die Mindestanforderung der Dreifachnennung nicht erfüllt, ist der *Sozialhaushalt*. Dieses neue Dokument ist erstmals in dem Bericht des Unternehmens Zanussi Metallurgica – Electrolux Group enthalten und beinhaltet die wichtigsten sozialen Zielsetzungen und Grundsätze, die das Unternehmen in Bezug auf seine soziale Tätigkeit und bei der Vorbereitung des Sozialberichts beachten sollte. Namentlich die Liste der kurz- und mittelfristigen Ziele dient der Verstärkung der Beziehung zwischen dem Unternehmen und der lokalen Gemeinschaft (z. B. Ausbildung, Beschäftigung von Frauen, Vereinbarungen über Zulieferungen, Qualitätsverbesserung, Arbeitssicherheit). Das Unternehmen und Vertreter der lokalen Gemeinschaft haben diese Jahresziele nach Analysen und Verhandlungen festgelegt.

Anhang C enthält eine Übersicht über die häufigsten Angaben in italienischen Umweltberichten. Die Zahl der auf die Humanressourcen bezogenen Variablen und Indikatoren ist hier niedriger als in den Sozialberichten, was darauf hindeutet, dass die Unternehmen die Sozialberichte für den geeigneteren Rahmen für diese Art von Informationen erachten. Unternehmen, die sowohl Sozial- als auch Umweltberichte erstellen, scheinen Daten über das Humankapital tatsächlich in den Sozialberichten auszuweisen.

Dennoch rangieren Variablen über Humanressourcen in italienischen Umweltberichten, gemessen an der Gesamthäufigkeit, hinter Informationen über die Verfahren an zweiter Stelle.

Die Analyse der derzeitigen Situation in Italien ergibt, dass einige einheitliche Elemente darauf hinweisen, dass der Weg zu einer Berichterstattung über das Humankapital oder das geistige Kapital in Italien zwar noch weit ist, aber mit der klaren Ausrichtung der Sozial- und Umweltberichte auf das Humankapital und das geistige Kapital durchaus bereits Schritte in diese Richtung unternommen werden. Diese Untersuchung hat jedoch zwei wichtige Ergebnisse geliefert. Erstens, die Informationen sind breit gestreut, was die Notwendigkeit einer Form der Standardisierung deutlich macht, die eine bessere Vergleichbarkeit und Qualität der Indikatoren sicherstellt, und zweitens, Überschneidungen bei den beiden unterschiedlichen Berichten sind zahlreich, was die bereits angesprochene Notwendigkeit einer Harmonisierung der beiden Berichtsformen - und damit die in ihnen enthaltenen Angaben über das Humankapital und das geistige Kapital - aufzeigt.

11.6. Diskussion und Schlussfolgerung

Aus den obigen Betrachtungen ergeben sich einige Schlussfolgerungen und Fragen zur Zukunft der Humanvermögensrechnung, die zu den bereits angesprochenen (siehe Kapitel 11.3) hinzukommen.

Sollte eine freiwillige internationale Harmonisierung der Berichte über das Humankapital, das geistige Kapital, der Umwelt- und Sozialberichte angestrebt werden?

Wie das Beispiel Italien zeigt, haben die Berichte über das Humankapital, das geistige Kapital, die Sozial- und Umweltberichte mehrere Gemeinsamkeiten. Dies hängt damit zusammen, dass einige Variablen, die in diese Berichte einbezogen werden - beispielsweise die Darstellung der Merkmale der Humanressourcen - im Grunde gleich sind. Es ist vielleicht noch zu früh, eine Aussage darüber zu treffen, ob diese freiwillige Tendenz zur Abstimmung der betreffenden Berichte auf internationaler Ebene übernommen wird. Das Beispiel Italien macht jedoch deutlich, dass die Ähnlichkeiten zwischen den Berichten in der Praxis zumindest genau so groß sind wie die Unterschiede.

Sollte die Berichterstattung über das Humankapital und das geistige Kapital nach dem Stellvertreterprinzip erfolgen?

In absehbarer Zeit dürfte nicht damit zu rechnen sein, dass eine individuelle, alle Aspekte umfassende Formel für das Humankapital und das geistige Kapital eines Unternehmens, vergleichbar dem Kapitalbeitrag der Aktionäre zum Finanzkapital, gefunden werden kann. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass das Humankapital und das geistige Kapital einer Organisation weiterhin mithilfe mehrerer Variablen dargestellt wird, die dann als eine Reihe von Stellvertretern des analysierten Kapitals ausgelegt werden können.

Hiermit verknüpft ist das Problem, dass diese Stellvertretervariablen nicht mit demselben Maßstab (wie im Falle des Finanzkapitals) gemessen werden. Dies bestärkt die zuvor gezogene Schlussfolgerung, dass es nämlich zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht machbar zu sein scheint, das Humankapital oder das geistige Kapital einer Organisation einheitlich und zusammengefasst in einer einzigen Zahl wiederzugeben.

Sollten zwei verschiedene Arten der Berichterstattung (und Normen) für das Kapital einer Organisation angestrebt werden?

Als unmittelbare Folge der vorherigen Beobachtung ist davon auszugehen, dass das Unternehmenskapital in mindestens zwei verschiedene Darstellungsformen geteilt wird. Über das Finanzkapital wird in der üblichen, herkömmlichen Form mit Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Erläuterungen berichtet. Für die Darstellung des Humankapitals und des geistigen Kapitals werden innovative Formen der Berichterstattung gewählt. Es ist daher auch zu vermuten, dass zwei verschiedene Normen für Berichterstattung und Audit erforderlich sein werden. Somit ist es durchaus möglich, dass eine Norm für die Berichterstattung über das Humankapital und das geistige Kapital früher oder später nicht mehr nur wünschenswert, sondern notwendig sein wird.

Sollte die Normung auf diesem Gebiet mithilfe eines Bottom-up-Ansatzes erfolgen? Einer Übernahme beispielhafter Praktiken der Unternehmen? Werden Qualität und Vergleichbarkeit Probleme aufwerfen?

Die Festsetzung einer Norm für Humankapital (oder geistiges Kapital) wirft zunächst einmal die Frage nach der Quelle der Inhalte auf. Da es sich hier um ein neues Feld handelt und zurzeit keine allgemein akzeptierte Theorie vorliegt, scheint sich mit einem bottom-up-Ansatz für die Definition einer derartigen Norm - also einer Vorgehensweise, die sich auf die beispielhaften Praktiken der Unternehmen stützt, - der einfachere und glaubwürdigere Weg anzubieten. Hierbei stellen sich natürlich zwei weitere Fragen. Erstens, wie können die beispielhaften Praktiken der Unternehmen wirksam ausgewählt werden? Zweitens, wer kann diese Auswahl möglichst neutral und im Interesse der Öffentlichkeit vornehmen? Dies wiederum weist auf die Möglichkeit eines Qualitätsproblems hin, das typisch für eine Norm ist, die sich auf die praktischen Verfahren stützt. Wenn in mehreren Ländern unterschiedliche Normen für die Humanvermögensrechnung herausgegeben werden, wird möglicherweise ein weiteres Problem der Vergleichbarkeit und Standardisierung der Humankapitaldaten auftreten, die von Organisationen vorgelegt werden, die in verschiedenen nationalen Rahmen tätig sind.

Stellt sich ein Problem der politischen Legitimierung? Der Durchsetzung?

Die zweite der zuletzt genannten Fragen - Wer kann diese Auswahl möglichst neutral und im Interesse der Öffentlichkeit vornehmen? - scheint noch heikler und möglicherweise entscheidend zu sein. Zunächst soll hierbei die Möglichkeit einzelstaatlicher Lösungen außer Acht bleiben. Auf internationaler Ebene würden sich mehrere maßgebende Stellen für die Festsetzung von Normen auf diesem Gebiet anbieten. Es seien im folgenden nur die

wichtigsten genannt: Internationaler Ausschuss für Normen und Rechnungslegung (IASC), Internationale Organisation der Wertpapieraufsichtsbehörden (IOSCO), Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD), Internationale Normenorganisation (ISO), die Vereinten Nationen (UN) und die Europäische Union (EU). Die Tatsache, dass es so viele und miteinander konkurrierende Stellen gibt, die darüber hinaus noch unterschiedliche Befugnisse haben, legt die Vermutung nahe, dass es zum Zeitpunkt der Festsetzung einer Norm für einen Bericht über das Humankapital oder das geistige Kapital zu einem Machtkampf um die Stellung der Normungsorganisation auf diesem Gebiet kommen könnte.

Abschließend soll der Feststellung eines der hervorragendsten Wissenschaftler auf dem Gebiet der Humanvermögensrechnung beigeplichtet werden.

Flamholtz weist darauf hin, dass sich bedauerlicherweise weder die Finanz- noch die Betriebsbuchhaltung dem Wandel der Gegebenheiten angepasst hätten. Außerdem seien weder das Muster der Rechnungslegung noch die zugehörige Bemessungstechnik konzeptionell erneuert worden, um der Umstellung der Wirtschaft Rechnung zu tragen. Da weiterhin Bemessungsinstrumente verwendet würden, die für die heutige Zeit nicht mehr geeignet seien, hätten sich Abweichungen von der Norm herausgebildet (Flamholtz, 1999, S. 350).

Wir teilen die Auffassung dieses Autors jedoch auch, wenn er feststellt, dass die Beschäftigung mit einem relativ neuen Paradigma und einer relativ neuen Bemessungstechnik, die tiefgreifende Auswirkungen auf die Art der Personalführung in Organisationen haben würden, erst in ihren Anfängen stecke (Flamholtz, 1999, S. 5).

Die italienischen Sozial- und Umweltberichte, in denen den Variablen über das Humankapital und das geistige Kapital so große Bedeutung beigegeben wird, geben zusammen mit anderen diesbezüglichen Erfahrungen in skandinavischen Ländern Anlass zu der vorsichtigen Hoffnung, dass auch das Rechnungswesen bald die Notwendigkeit verspüren wird, sich den neuen Geschäftsbedingungen der Unternehmen anzupassen und geeignetere Formen der Berichterstattung - wie beispielsweise den Bericht über das geistige Kapital - zu entwickeln, um die innovativen bestimmenden Faktoren für den Unternehmenswert nachzuzeichnen und zu dokumentieren, unter denen die Humanressourcen zweifellos weiterhin eine herausragende Rolle spielen werden.

Literatur

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*. III ed. 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, Vol. 70, No 1, p. 71-79

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

Anhang A – Italienische Einheiten, die Sozial- und Umweltberichte erstellen

EINHEITEN	SEKTOR	BEZUGSJAHRE
Sozialbericht:		
1. ACEA	Lokale öffentl. Versorgung	seit 1998
2. AEM	Lokale öffentl. Versorgung	1998
3. AGAC	Lokale öffentl. Versorgung	seit 1996 jährlich
4. Agip Petroli – Raffinerie Gela	Öl	seit 1997 jährlich
5. Agip Petroli – Raffinerie Leighorn	Öl	seit 1997 jährlich
6. Agip Petroli – Raffinerie Priolo	Öl	seit 1997 jährlich
7. Agip Petroli – Raffinerie Sannazzaro	Öl	seit 1997 jährlich
8. Agip Petroli – Raffinerie Taranto	Öl	seit 1997 jährlich
9. Agip Petroli – Raffinerie Venice	Öl	seit 1997 jährlich
10. A.M.SE.F.C. - Ferrara	Bestattungsdienste	seit 1996 jährlich
11. ASPIV	Lokale öffentl. Versorgung	1996, 1998
12. Popular Bank of Etruria and Lazio	Bankdienste	seit 1998 jährlich
13. Cartiere Favini	Papierherstellung	1994, 1997
14. Cassa di Risparmio di Cento	Bankdienste	seit 1997 jährlich
15. Coo.s.s Marche	Sozial- und Gesundheitsdienste	seit 1996 jährlich
16. Coop	Vertrieb (Nahrungsmittel)	seit 1990 jährlich
17. Coop Lombardia	Vertrieb (Nahrungsmittel)	seit 1990 jährlich
18. Cooperativa Murri	Immobilien	seit 1997 jährlich
19. CoopFond	Bankdienste	seit 1997 jährlich
20. Credito Valtellinese	Bankdienste	seit 1995 jährlich
21. Enel (n.a.)	Stromversorgung	nur 1997
22. Enichem - Raffinerien Porto Marghera und Ravenna (n.a.)	Chemie/Öl	nur 1992
23. Enichem - Raffinerie Porto Marghera	Chemie/Öl	nur 1995
24. Ferrovie dello Stato	Eisenbahn	1994, 1995
25. Società Autostrade	Autobahnverwaltung	seit 1996 jährlich
26. Telecom Italia	Telekommunikation	nur 1997
27. Unicoop Firenze	Vertrieb (Nahrungsmittel)	seit 1990 jährlich
28. Unipol Assicurazioni	Versicherung	seit 1992 jährlich
29. Zanussi Elettromeccanica - Werk Mel	Haushaltsgeräte	nur 1996
30. Zanussi Metallurgica - Werk Maniago	Eisen und Stahl	nur 1997
Umweltbericht:		
1. ACEA	Lokale öffentl. Versorgung	seit 1998 jährlich
2. AEM	Lokale öffentl. Versorgung	seit 1997 jährlich
3. AGAC	Lokale öffentl. Versorgung	seit 1996 jährlich
4. Agip	Öl	seit 1996 jährlich
5. Agip Petroli	Öl	seit 1996 jährlich
6. Ambiente	Umweltschutzdienste	seit 1996 jährlich
7. Antibioticos	Pharmazie	seit 1995 jährlich
8. Ausimont	Chemie	seit 1995 jährlich
9. Cartiere Favini	Papierherstellung	1994, 1997
10. Ciba	Chemie	seit 1993 jährlich
11. Edison	Stromversorgung	seit 1994 jährlich
12. Enel	Stromversorgung	seit 1996 jährlich
13. Eni	Chemie/Öl/Gas	seit 1995 jährlich
14. Enichem	Chemie/Öl	seit 1992 jährlich
15. Enirisorse	Eisen und Stahl	seit 1996 jährlich
16. Eni Technologie	Angewandte FuE (Öl)	seit 1996 jährlich
17. Federchimica	Chemie	seit 1994 jährlich
18. Falck	Strom/Eisen und Stahl	seit 1998
19. Fiat	Mischkonzern	seit 1993 jährlich
20. Italgas	Gas	seit 1996 jährlich
21. Montedison	Chemie	seit 1995 jährlich
22. Saipem	Öl	seit 1996 jährlich
23. Società Autostrade	Autobahnverwaltung	seit 1997 jährlich
24. Snam	Gas	seit 1995 jährlich
25. Snamprogetti	Technik	seit 1996 jährlich
26. Telecom Italia	Telekommunikation	nur 1997
27. Texas Instruments	Computer	nur 1994

Anmerkungen: n.a. = not available (nicht verfügbar)

Die nachstehenden Einheiten gehören zur Eni-Gruppe: Eni, Agip, Agip Petroli, Ambiente, Enichem, Enirisorse, Eni Technologie, Italgas, Saipem, Snam, Snamprogetti.

Die nachstehenden Einheiten gehören zur Montedison-Gruppe: Montedison, Antibioticos, Ausimont, Edison.

Die nachstehenden Einheiten gehören zur schwedischen Electrolux-Gruppe: Zanussi Elettromeccanica, Zanussi Metallurgica.

Die nachstehenden Einheiten sind genossenschaftlich organisiert: AGAC, Coop, CoopFond, Coo.s.s. Marche, Coop Lombardia, Cooperativa Murri, Unicoop Firenze.

Anhang B – Häufigste Angaben in italienischen Sozialberichten (max. 25) ⁽⁴⁶⁾

A) Humanressourcen

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
1. Soziale Unternehmensaktivitäten: - Kulturelle Initiativen - Soziale Zusammenkünfte - Reisen - Sportveranstaltungen - Erholungszentren - Soziale Informationsfeldzüge - Gewerkschaftsorganisationen - Zeitschriften - Stipendien - Ferienaufenthalte - Versicherungen	Anzahl Teilnehmer	15
		12
		12
		11
		11
		10
		9
		8
		7
		7
2. Fortbildung	Anzahl Fortbildungsstunden/-teilnehmer/-kurse nach Fachgebiet	19
	Anzahl Teilnehmer	19
	Anzahl Stunden	12
	Anzahl Fortbildungstage	10
	Gesamtfortbildungskosten	10
	Anzahl Arbeitnehmer, die an Fortbildungskursen teilnehmen, nach Qualifikation	9
	Anzahl Fortbildungsstunden gemäß Gesetzesdekret 626/94 (Gesetz über die Sicherheit am Arbeitsplatz)	9
3. Fehlzeiten	Wegen Krankheit (%)	14
	Wegen Arbeitsunfall (%)	12
	Wegen Streik	12
	Wegen Gesundheitsvorsorge (%)	10
	Anzahl Fehlzeiten, geschätzt	8
	Anzahl Arbeitstage, geschätzt	8
	Wegen Krankheit, nach Qualifikation und Geschlecht (%)	7
	Anzahl Fehlzeiten wegen Gewerkschaftskonflikten	7
4. Betriebszugehörigkeit	Anzahl Abgänge	15
	Anzahl Neuzugänge	14
	Anzahl Arbeitsjahre in dem Unternehmen nach Betriebszugehörigkeitsklassen	12
	Durchschnittliche Anzahl Arbeitsjahre in dem Unternehmen nach Alter der Arbeitnehmer	9
	Anzahl Versetzungen	8
	Durchschnittliche Anzahl Arbeitstage in dem Unternehmen insgesamt	7
	Anzahl Todesfälle	6
5. Sicherheit am Arbeitsplatz: - Arbeitsunfälle - Verlorene Tage wegen Arbeitsunfällen - Fortbildung, Information	Häufigkeitsindex (Anzahl Arbeitsunfälle gegenüber tatsächlichen Arbeitsstunden)	11
	Anzahl Arbeitsunfälle (jährlicher Trend)	10
	Inzidenz der Arbeitsunfälle	7
	Index des Schweregrads (Anzahl verlorener Tage gegenüber tatsächlichen Arbeitsstunden)	11
	Anzahl verlorener Tage	8
	Durchschnittliche Dauer bei Arbeitsunfällen (in Tagen)	7
6. Arbeitnehmergesundheit	Klinische Laboruntersuchungen	9
	Medizinische Untersuchungen	9
	Hörvermögen	8
	Atemfunktion	8
	Sehvermögen	8
	Inzidenz der Krankenfälle	7
7. Anzahl Arbeitnehmer	Gesamtzahl Arbeitnehmer	19
	Anzahl Arbeitnehmer nach Qualifikation und Geschlecht	14
	Anzahl Arbeitnehmer und Aufschlüsselung nach Abteilung	14
8. Qualifikation	Personalaufschlüsselung nach Qualifikation	20
	Tendenz der Qualifikation	11

⁽⁴⁶⁾ Angaben, die hier berücksichtigt werden, erscheinen mindestens drei Mal in den Berichten der verschiedenen Einheiten.

9. Alter	Anzahl Arbeitnehmer nach Alter und Geschlecht Anzahl Arbeitnehmer nach Alter und Qualifikation Anzahl Arbeitnehmer nach Alter	12 9 3
10. Bildung	Personalaufschlüsselung nach Bildungsabschluss	20
11. Löhne/Gehälter	Tatsächliche Gesamtlohnkosten Gesamtlöhne nach Qualifikation und Geschlecht Durchschnittliches Einzelentgelt	10 8 3
12. Geographische Herkunft	Aufschlüsselung Arbeitnehmer nach Wohnort (Anzahl und %)	15
13. Beschreibung des sozialen und unternehmerischen Umfelds		14
14. Beziehungen zu der sozialen Gemeinschaft und den öffentlichen Institutionen		15
15. Arbeitskräftefluktuation	Fluktuation nach Abteilung	13
16. Geschlecht	Personalaufschlüsselung nach Geschlecht	11
17. Organisatorische Anreize	Prämie auf der Grundlage von Leistungsparametern	8
18. Interne Kommunikationsformen		4
19. Aufschlüsselung der sozialen Maßnahmen nach Maßnahmenart		3
INSGESAMT		678

B) Finanzielle Variablen

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
1. Investitionen in Anlagewerte - Anlagevermögen	Neue Werke Kapitalisierte Wartungsausgaben Mobile Vermögenswerte	7 7 7
- Laufende Arbeiten	Neue Werke Kapitalisierte Wartungsausgaben Mobile Vermögenswerte	7 7 7
2. Wert des Anlagevermögens	Anlagewerte Immaterielles Vermögen Laufende Arbeiten	6 6 6
3. Wertschöpfung		18
4. Gewinn- und Verlustrechnung		15
5. Aufschlüsselung der Lohnkosten nach Bestandteilen		14
6. Aufschlüsselung der laufenden Ausgaben nach Art		12
7. Aufschlüsselung der Finanzinvestitionen nach Art		11
8. Aufschlüsselung der Wertschöpfung nach Beteiligten	Wert und %	13
9. Aufschlüsselung der Steuern nach Art		8
10. Ausgaben für Umweltschutz, Gesundheit und Sicherheit am Arbeitsplatz		7
11. Zahlungen an den Staat (Mieten, Steuern)		6
12. Rentabilitätskennziffer	Ertrag aus Kapitalbeitrag Anlagenrendite	6 3
13. Finanzkennziffer	Liquiditätskoeffizient Liquiditätsgrad Cash-flow-Koeffizient	4 3 3
14. Tendenz der wichtigsten Ergebnisse		7
15. Bilanz		5
16. Zusammensetzung des eingesetzten Nettokapitals		3
17. Risikokapital und seine Entwicklung		3
18. Aktionärsprofil und Aufschlüsselung nach Art		5
INSGESAMT		206

C) Kunden

Variablen	Indikatoren	HÄUFIGKEIT
<i>Lieferanten</i>	Verkäufe der Lieferanten (Wert und %)	14
	Lieferanten (Anzahl und %)	12
	Verbrauch (Rohmaterial und Einkäufe externer Dienstleistungen)	7
	Aufträge	5
	Aufschlüsselung der Beschaffungskosten nach Art	5
	Durchschnittliche Auftragshöhe	4
	Einziehung und Investition der Kreditbeträge, insgesamt	3
	Aufschlüsselung der Kreditzuweisungen nach Kundenart	3
	Kundenbeschreibung	3
<i>Kundenzufriedenheit</i>	Verteilungskanäle nach Dienstleistungsart (%)	15
	Aktivierung, Instandsetzung und Qualität der erbrachten Dienstleistung	12
	Anzahl Erhebungen	12
<i>Büro für Öffentlichkeitsarbeit</i>	Anzahl Beschwerden	6
<i>Externe Information</i>	Anzahl verteilter Exemplare der Zeitschrift der Einheit	5
<i>Entwicklung bei den Gebühren für die erbrachten Dienstleistungen und ihre Bewertung</i>	Stückpreis	3
INSGESAMT		109

D) Verfahren

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
Einsatz natürlicher Ressourcen	Kosten und Investitionen nach Ressourcenart	11
	Vergeudung nach Ressourcenart	10
Erbrachte Dienstleistungen: - <i>Abwasseranlage und Wasserreinigung</i>	Anzahl Reiniger	3
	Leistung der Anlage	3
	Verschmutzende Elemente	3
	Gebührenentwicklung	3
	Gebührenentwicklung	3
- <i>Wasser</i>	Gebührenentwicklung	3
Aufschlüsselung der Emissionen nach Art		8
Qualitätsstandards	Zugänglichkeit und Sicherheit der Dienstleistung (Sofortreaktion, Anzahl eingehaltener Abmachungen, Antwortrate auf schriftliche Beanstandungen)	4
	Zugänglichkeit zu der Dienstleistung	4
	Schätzung der für die Erbringung der Dienstleistung benötigten Zeit	4
	Verwaltung vertraglicher Beziehungen (Berichtigung von Rechnungen, Zählerprüfungen, Druckprüfungen)	3
Qualitätszertifizierungen (ISO 9000 und ISO 45000)		5
Aufschlüsselungen des Abfalls nach Art		4
Kontrolle der hygienischen Bedingungen		4
INSGESAMT		72

Anhang C –Häufigste Angaben in italienischen Umweltberichten (max. 27) ⁽⁴⁷⁾

A) Verfahren

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
1. <i>Energieindikatoren</i>	Spezifische Emissionen	11
	Spezifischer Verbrauch	11
	Abfälle	3
	Energiekoeffizient	3
2. <i>Energieverteilung</i>	Umfang der Energieverteilungs Kanäle	6
	Aufschlüsselung Energieverteilung nach Verbrauchsart	6
	Anzahl Energieverteilungsanlagen	5
	Insgesamt verteilte Energie	5
	Geographische Verbreitung des Verteilungsnetzes	5
	Anzahl Energiezugangsleitungen	4
	Verbrauch im Zusammenhang mit der Energieverteilung	3
3. <i>Energietransport</i>	Gesamtgröße der Energietransportleitungen (km)	7
	Geographische Lage der Energietransportleitungen	5
	Anzahl Energietransportleitungen	5
	Durchschnittlicher Transport	4
	Energietransportverbrauch	4
	Maximale Transportkapazität	3
4. <i>System zur Kontrolle von Verschmutzung</i>	Art der festgestellten verschmutzenden Teile	9
	Anzahl analysierter Parameter	6
	Anzahl Kontrollen	6
	Mittel zur Kontrolle von Verschmutzung	5
5. <i>Verbrauch</i>	Gesamtverbrauch	19
	Verbrauch nach Industrie und Land	3
6. <i>Abgaben in die Umwelt (Abfälle) und Schrott</i>	Gesamtabgaben in die Umwelt (Abfälle) und Schrott	15
	Emissionen nach Industrie und Land	3
7. <i>Zertifikat für Sicherheit am Arbeitsplatz (Gesetz über die Sicherheit am Arbeitsplatz 626/94)</i>		9
8. <i>Produkte und Dienstleistungen</i>		9
9. <i>EMAS-Verordnung</i>		6
10. <i>Prozessbeschreibung</i>		7
11. <i>Einsatz von Ressourcen</i>		8
12. <i>Qualitätszertifizierung (ISO 9000)</i>		5
13. <i>Oberfläche Anlage</i>		4
14. <i>Oberfläche Hauptanlage und Becken</i>		3
INSGESAMT		207

B) Humanressourcen

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
1. <i>Sicherheit am Arbeitsplatz</i>	Häufigkeitsindex (Anzahl Arbeitsunfälle gegenüber Gesamtarbeitsstunden)	16
	Index des Schweregrads (Anzahl verlorener Arbeitstage gegenüber Arbeitsstunden)	13
	Anzahl Arbeitsunfälle	6
	Fehlzeiten (in Tagen)	3
	Reihen des Häufigkeitsindex' nach Werk und für die gesamte Gruppe	3
	Reihen des Index' des Schweregrads nach Werk und für die gesamte Gruppe	3
2. <i>Fortbildung (zu dem Thema):</i> - Arbeitnehmersundheit, Sicherheit am Arbeitsplatz und Umwelt - Sicherheit am Arbeitsplatz und Umwelt	Anzahl Stunden	6
	Anzahl Teilnehmer	3
	Anzahl Stunden	3
	Anzahl Teilnehmer	3

⁽⁴⁷⁾ Angaben, die hier berücksichtigt werden, erscheinen mindestens drei Mal in den Berichten der verschiedenen Einheiten.

3.	Anzahl Arbeitnehmer	Gesamtanzahl Arbeitnehmer Anzahl Arbeitnehmer nach Werk und für die gesamte Gruppe	6 3
4.	Unterrichtung der Gesellschaft und Beziehungen zur Gesellschaft - Newsletter und Zeitschriften - Projekte mit Forschungsinstituten und Einheiten	Anzahl Exemplare	5 3
5.	Arbeitnehmergeundheit	Anzahl Kontrollen und medizinische Untersuchungen	3
6.	Erhaltung von Kulturgütern		3
INSGESAMT			82

C) Umweltschutz

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
1. Umweltschutz: - Abfall	Aufschlüsselung der beseitigten Abfälle nach Sektor und Land Aufschlüsselung der Erzeugung, Wiederverwendung und Beseitigung von Abfällen nach Kategorie (nach Industrie, Land, in Europa und in Italien) Gesamte Abfallerzeugung Beseitigungsanlagen für Sondermüll Erzeugung, Wiederverwendung und Beseitigung von Abfällen nach Art (nach Sektor, Land, in Europa, in Italien)	15 5 4 3 3
2. Erklärung ökologischer Grundsätze		26
3. Prüf- und Forschungslaboratorien		5
INSGESAMT		61

D) Technologie

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
Energiequellen	Produktionsleistung der Anlagen/Stationen Anzahl Energieanlagen/-stationen Stromleistung der Anlagen/Stationen Geographische Lage der Energieanlagen/-stationen Aufschlüsselung Energieanlagen/-stationen nach Art der Energiequelle Größe der Energieanlagen/-stationen (km, m ² , m ³) Verbrauch nach Energiequellen Wartungskosten	11 10 7 6 6 6 4 3
INSGESAMT		53

E) Finanzvariablen

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
1. Umweltschutzausgaben	Laufende Kosten (je Tätigkeitsbereich) Kapitalinvestitionen Insgesamt	9 8 5
2. Ausgaben für Sicherheit und Gesundheit am Arbeitsplatz	Laufende Kosten Kapitalinvestitionen Insgesamt	5 5 4
3. Wichtige Finanzdaten		5
INSGESAMT		41

F) audit und ergänzende Informationen

Variablen	Indikatoren	Häufigkeit
1. Glossar		20
2. Audit des Umweltberichts: - Bericht des Auditors - Prüfungsgrundsätze: • Vollständigkeit, Verständlichkeit und Zuverlässigkeit		10 9
INSGESAMT		39

12. Teilnehmerliste

ALASOINI Tuomo	Työministeriö Helsinki, Schweden
AVENDAÑO MARTINEZ Francisco	CEOE – Confederación Española de Organizaciones Empresariales (Verband spanischer Arbeitgeberorganisationen) Madrid, Spanien
BOUMIS Evangelos	Titan Zement AG Athen, Griechenland
BUKH Per Nikolaj	Universität Aarhus, Fachbereich Volkswirtschaft und Management - Aarhus, Dänemark
COSTA Luis	CGTP (Allgemeiner Portugiesischer Arbeiterbund), Gabinete de Estudos - Lissabon, Portugal
DIMOULAS Costas	Labour Institute of GSEE (Allgemeiner Gewerkschaftsbund Griechenlands) - Athen, Griechenland
DRAKE Keith	Universität Manchester Manchester, Vereinigtes Königreich
FALLENKAMP Bernt	Danish Confederation of Trade Union, Dänischer Gewerkschaftsverband - Kopenhagen, Dänemark
FERNANDEZ Luis Miguel	Confederación Sindical de CC.OO, Gewerkschaftsverband, Secretario de Formación y Cultura, Sekretariat für Weiterbildung und Kultur - Madrid, Spanien
FREDERIKSEN Jens V.	KPMG C. Jespersen Frederiksberg, Dänemark
FRULEUX Dominique	SYNDEX Paris, Frankreich
GUERRERO Isabelle	Université de la Méditerranée Faculté des Sciences Économiques, Fachbereich Wirtschaftswissenschaft - Marseille, Frankreich
HANSEN Gitte	Danish Ministry of Business and Industry, Dänisches Ministerium für Handel und Industrie - Kopenhagen, Dänemark
JOHANSON Ulf	Universität Stockholm - Fachbereich Wirtschaft Schweden
KOCK Alain	Conseil de l'Éducation et de la Formation de la Communauté Française de Belgique, Rat für allgemeine und berufliche Bildung der französischen Gemeinschaft in Belgien Brüssel, Belgien

KOHLER Alexander	Europäische Kommission Brüssel, Belgien
LØVDAL Helge	Confederation of Norwegian Business and Industry, Norwegischer Handels- und Industrieverband Oslo, Norwegen
MARTIN Jean Michel	CFDT - Confédération Française Démocratique du Travail, Demokratischer Gewerkschaftsbund der Arbeiter Frankreichs Paris, Frankreich
McHUGH Mick	Irish Congress of Trade Unions, Irischer Arbeitgeberkongress Dublin, Irland
MILLER Riel	OECD-SGE/AU Paris, Frankreich
VAROUFAKIS Georges	Hellenic Organisation for Standardisation, Griechische Normungsorganisation - Athen, Griechenland
ZAMBON Stefano	Università di Padova e Ferrara Department of Economics Sciences, Fachbereich Wirtschaftswissenschaft - Padua, 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 (Europäisches Zentrum für die Förderung der Berufsbildung)

Agora VI

Bilanzierung des Humankapitals:

Ist es möglich, eine Humankapitalbilanz aufzustellen, und wenn ja, warum und wie?

Thessaloniki, 24. - 25. Juni 1999

Luxemburg: Amt für amtliche Veröffentlichungen der Europäischen Gemeinschaften

2002 – VI, 154 S. – 21 x 29,7 cm

(Cedefop Panorama series ; 27 – ISSN 1562-6180)

ISBN 92-896-0116-7

Kat.-Nr.: TI-42-02-771-DE-C

Kostenlos – 5125 DE –

Erfassung des Humankapitals in den Unternehmen (24.– 25. Juni 1999)

Bei Agora VI wurden heftige, aber fruchtbare Diskussionen geführt, insbesondere zwischen den Verfechtern des "buchhalterischen" Ansatzes und den Verfechtern des Ansatzes "Personalmanagement". Bei diesem Agora-Seminar konnte kein eindeutiger Konsens gefunden werden, es hat jedoch gezeigt, dass die buchhalterische Sichtweise, deren Analyse auf die Messung der Rentabilität der Investition in Humankapital – was durchaus interessant ist – gerichtet ist, in den Hintergrund trat zu Gunsten der eher politischen Konzeptionen, deren Analyse auf die Mittel zur Beschreibung des Humankapitals in den Unternehmen und der Erstellung einer entsprechenden Bilanz gerichtet ist, um die Qualität des Humankapitals zu halten und zu erhöhen.

Agora VI Bilanzierung des Humankapitals

Ist es möglich, eine Humankapitalbilanz aufzustellen, und wenn ja, warum und wie?

Thessaloniki, 24. - 25. Juni 1999



Europäisches Zentrum
für die Förderung der Berufsbildung

Europe 123, GR-570 01 Thessaloniki (Pylea)
Postanschrift: PO Box 22427, GR-551 02 Thessaloniki
Tel. (30) 310 490 111, Fax (30) 310 490 020
E-mail: info@cedefop.eu.int
Homepage: www.cedefop.eu.int
Interaktive Website: www.trainingvillage.gr

Kostenlos – Auf Anforderung beim Cedefop erhältlich

5125 DE



AMT FÜR AMTLICHE VERÖFFENTLICHUNGEN
DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN
L-2985 Luxembourg

ISBN 92-896-0116-7



9 789289 601160

PANORAMA