

KAPITEL 3

Videnregnskaber i Danmark

I Danmark har virksomheder arbejdet med videnregnskaber siden midten af 1998. I betragtning af den interesse, der i disse år er for både videnledelse og videnregnskaber, er udviklingen gået meget hurtigt.¹ Videnregnskabet er en bestemt form for supplerende rapport, og før da var der virksomheder, der havde eksperimenteret med udarbejdelsen af rapporteringsformer, der har visse lighedstræk med et videnregnskab, og som måske kan betragtes som forløbere for et decideret videnregnskab. Eksempelvis har PLS Consult angiveligt arbejdet med videnkapital siden 1980'erne (Erhvervs Udviklingsrådet, 1997; jf. også Sveiby, 1997) og i en årrække rapporteret herom, og den rådgivende ingeniørvirksomhed Rambøll offentliggjorde det første holistiske regnskab i begyndelsen af 1990'erne. Herudover har en række organisationer udgivet etiske regnskaber – heriblandt med Spar Nord som det nok mest kendte eksempel herpå – og et stort antal virksomheder har som følge af de lovmæssige krav herom udarbejdet miljøregnskaber.

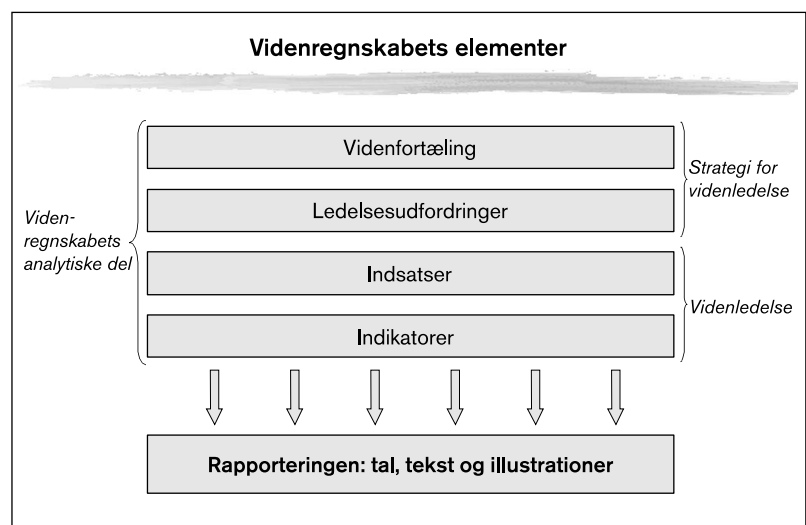
De nævnte eksempler er ikke videnregnskaber, hvis der skal tages udgangspunkt i den forståelse, der i disse år er blevet lagt i begrebet.² Det er mere forskellige andre former for supplerende rapporter. De har det til fælles med videnregnskaber, at de offentliggøres og dermed som en del af virksomhedens eksterne kommunikation bidrager til at fortælle virksomhedens historie. Eksemplerne indeholder desuden ikke blot en række indikatorer på forskellige områder, men også en mere omfattende beskrivelse af, hvorfor netop disse oplysninger er relevante set i lyset af virksomhedens overordnede mål, værdier eller strategier. Dermed kan de også i deres opbygning have elementer til fælles med den form for videnregnskaber, som mere end 100 danske private og offentlige virksomheder i disse år er gået i gang med at udarbejde med udgangspunkt

i *Guideline for videnregnskaber* (Erhvervsfremme Styrelsen, 2000a).

I henhold til *Guideline for videnregnskaber* er et videnregnskab en del af virksomhedens arbejde med videnledelse, idet det understøtter virksomhedens videnledelse – dvs. den del af ledelsesarbejdet, der drejer sig om at anskaffe, dele, forankre og udvikle videnressourcer. Videnregnskabet er en rapport, der i tekst, tal og illustrationer gør status over virksomhedens arbejde med at udvikle sine videnressourcer. Det skal ses som et strategisk værktøj, der er med til at skabe værdi for virksomheden, og et kommunikationsværktøj, der får medarbejdere, kunder og andre til at bidrage til denne værdiskabelse.

Videnregnskabets elementer

Når man i en virksomhed vælger at arbejde med videnregnskab, står man ikke kun over for at skulle udarbejde en rapport, der kan offentliggøres. Ofte har man på forhånd ikke en helt klar forestilling om, hvad videnregnskabet skal indeholde, fordi virksomheden ikke har en klar *strategi for videnledelse*. Da videnregnskabet grundlæggende set er en rapport om virksomhedens videnledelse, er det nødvendigt først at gennemføre en analyse af behovet for videnledelse, og i forlængelse heraf vil der ofte være en række indsatser, som det vil være hensigtsmæssigt at iværksætte. For mange virksomheder er det denne strategiske analyse, der er den væsentligste motivation for at lave et videnregnskab, og denne analyse er da også en integreret del af det at arbejde med videnregnskab.



Figur 3.1: Videnregnskabets elementer: Den analytiske del og rapporteringen

I figur 3.1 har vi illustreret, hvorledes arbejdet med videnregnskaber både indebærer en analytisk fase, hvor der udarbejdes en strategi for videnledelse, fastlægges ledelsesmæssige indsatser i relation hertil samt indikatorer, der synliggør både strategien for videnledelse og de aktiviteter, der gennemføres. Den analytiske del består af fire elementer: En videnfortælling, et sæt ledelsesudfordringer, tilknyttede indsatser og indikatorer. Hertil kommer selve rapporteringen – altså udarbejdelsen af videnregnskabet. Man kan med fordel tænke på denne del af arbejdet med videnregnskabet som bestående af fire faser svarende til disse elementer, selvom der i praksis ofte vil være mange spring frem og tilbage mellem dem.

Det er altafgørende at være klar over, at et videnregnskab ikke blot er et fysisk dokument. Det er et omdrejningspunkt for hele virksomhedens videnledelse. Derfor er det videnregnskabets formål at udtrykke og hjælpe med at gennemføre virksomhedens strategi om, hvad den *skal være god til* for at levere hensigtsmæssige produkter og serviceydelser til brugere. Denne strategi skal tilpasses virksomhedens strategier på alle andre områder, f.eks. konkurrence, prisfastsættelse, organisationsopbygning og ansvarsfordeling, internationalisering mv.

I del II vil vi nærmere redegøre for, hvorledes videnregnskabets analytiske elementer kan fastlægges, mens vi her blot vil give en kortfattet beskrivelse af elementerne. *Videnfortællingen* udtrykker, hvorledes virksomhedens ydelser skaber værdi for brugerne, samt hvordan virksomheden skal være indrettet for at kunne levere denne brugsværdi. I en videnfortælling kobles dét, virksomheden skal være god til, sammen med brugerens situation, og produktet eller serviceydelsen skal knyttes op mod virksomhedens videnressourcer. Disse videnressourcer skal bygges sådan op, at de understøtter produktets eller serviceydelsens brugsværdi, dvs. produktets eller serviceydelsens værdi for brugeren i en praktisk situation.

Ledelsesudfordringerne er den række af udfordringer i forbindelse med videnledelse, som virksomheden skal have check på for at kunne realisere videnfortællingen. Der er her tale om strategier for, hvad der skal til for at skabe brugsværdi. Der kan eksempelvis være tale om ledelsesudfordringer, som kan handle om individers kompetencer, f.eks. kompetencer til at styre projekter, men oftest er der tale om virksomhedens arbejdsmåder, rutiner, systemer og metoder til at løse problemer.

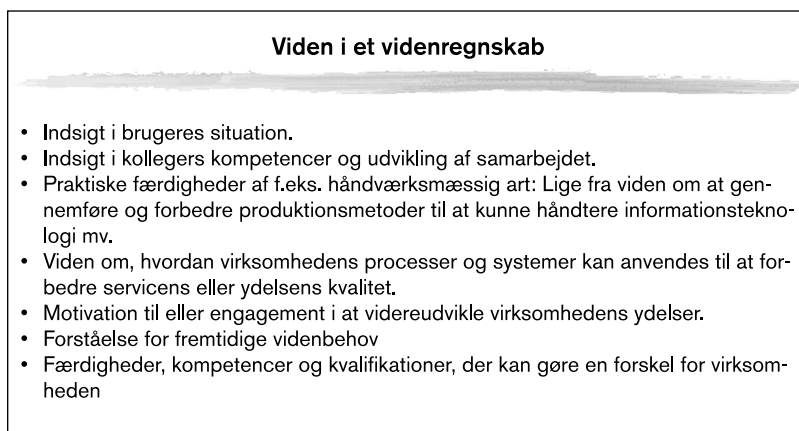
I forlængelse af ledelsesudfordringerne identificeres en række *indsatser*, som hver især drejer sig om at gøre noget i relation til kunder, medarbejdere, processer eller teknologier – ofte i kombinationer herimellem. De enkelte indsatser vedrører typisk ret almindelige forhold i virksom-

heden, f.eks. om man er i stand til at gennemføre kvalitetssikring, medarbejderuddannelse, samtaler med brugerne om produktet, sørge for service til kunderne mv. Til ledelsesudfordringerne og de enkelte indsatser knyttes der endelig en eller flere *indikatorer*, der muliggør synliggørelse, opfølgning og overvågning af ledelsesudfordringer og indsatser.

Det er i figur 3.1 ligeledes vist, hvorledes den analytiske del af arbejdet med videnregnskab er udgangspunktet for, at der kan udarbejdes en rapport om virksomhedens aktiviteter vedrørende videnledelse. En sådan rapport kan principielt være både til intern og ekstern brug, men i denne bog tages der udgangspunkt i det *eksterne videnregnskab*, som man benytter til at kommunikere til både nuværende og potentielle kunder, medarbejdere, investorer og samarbejdspartnere samt andre med interesse for virksomheden. Ved at disse læsere forholder sig til videnregnskabet, er de med til at skærpe virksomhedens videnledelse. Det er nemlig i stadig højere grad afgørende for virksomhedens evne til at konkurrere, at medarbejdere, kunder mv. ønsker at engagere sig aktivt i virksomhedens udvikling. Videnregnskabet kan være med til at fortælle læserne, hvordan de kan udøve deres engagement.

Viden i et regnskab

Den viden, videnregnskabet drejer sig om, er organisationens evne til og muligheder for at handle. Videnregnskabets viden handler dermed primært om praksis. Den drejer sig om de indsigter, praktiske handlinger og samspil mellem mennesker og maskiner/teknologier mv., som gør det muligt for en virksomhed at levere en service eller et produkt til nogle brugere.



Figur 3.2: Viden kan være mange ting

Figur 3.2 viser, at viden kan være mange ting, og at viden ikke udelukkende er akademiske eller formelle kvalifikationer. Listen er ikke udtømmende, og flere af typerne overlapper hinanden, men den illustrerer, at viden kan dreje sig om så forskellige ting som personers faglige indsigt, om motivationen til at være med, om praktiske færdigheder i at gennemføre og forbedre produktionsmetoder eller om gruppers samarbejde på tværs af forskellige fagligheder. Viden vedrører også evnen til at koble alle disse forskellige delelementer kreativt sammen, så de i fællesskab arbejder til fordel for virksomhedens brugere.

Viden er således et grundlæggende og dagligdags aktiv, der anskaffes, deles, udvikles og forankres gennem temmelig almindelige aktiviteter: Når man rekrutterer og udvikler medarbejdere, når man opbygger og udvikler kunderelationer, når man stabiliserer og fornyer processer, og når man anskaffer og bruger ny teknologi.

Typisk associeres begrebet *regnskab* med virksomhedens finansielle regnskab. Men betegnelsen kan med lige så stor ret bruges, når det gælder videnressourcer. Som *regnskab* er videnregnskabet med til at holde styr på, om virksomheden rent faktisk bliver bedre til at opbygge og styre sine videnressourcer. Det er derfor et helt klassisk regnskab i betydningen "at holde øje med sin indsats og sine resultater". Regnskabet forklarer, om ledelsen og udviklingen af videnressourcer er på rette vej. Det drejer sig altså om, at virksomheden står til regnskab for sin strategi for videnledelse i et videnregnskab.

Det danske videnregnskabsprojekt

Denne bog bygger på erfaringer opnået i forbindelse med det danske videnregnskabsprojekt, som blev iværksat i foråret 1998, og som i november 2000 resulterede i udgivelsen af *Guideline for videnregnskaber* (Erhvervsfremme Styrelsen, 2000a). Videnregnskabsprojektet havde to overordnede formål. Et formål var praktisk. På basis af eksperimenter i virksomheder skulle det undersøges, hvorledes hensigtsmæssige regler, modeller eller standarder for videnregnskaber kunne udformes. Den form for videnregnskab, der skulle udvikles i løbet af projektet, skulle kunne afgrænse viden, gøre den tilgængelig for måling og rapportering og dermed danne basis for handlinger for at øge videnkomponenters produktivitet, f.eks. med henblik på at skabe vækst og motivation eller for udviklingen af fleksible og innovative virksomheder. For at dette skulle lykkes, skulle der udvikles regler for, hvad et videnregnskab er, samt retningslinier for, hvorledes viden skal repræsenteres og rapporteres.

Et andet formål var teoretisk. Med udgangspunkt i de medvirkende virksomheder skulle det undersøges, hvad viden er, hvorledes den kan indfanges i målinger, og hvorledes rapportering er med til at påvirke dens værdi – kort sagt, man skulle prøve at finde ud af, hvorledes viden indgår i en produktionsfunktion. I forlængelse af ressourcebaseret teori (f.eks. Hamel og Prahalad, 1994) er virksomheders langsigtede vækst og overlevelse grundet i deres kompetencer og viden. Kompetencer og viden henviser til et kollektivt “vi kan” begrundet i erfaring med samspil mellem immaterielle og materielle aktiver. Med dette udgangspunkt fremkommer den måske lidt vanskelige pointe, at kapital i videnregnskabet ikke er en beholdning, men en proces. Derfor var videnregnskabsprojektets teoretiske spørgsmål, hvorledes man relaterer en proces til tal og målinger. Spørgsmålet var – og er stadig – hvad noget sådant, der altid er i bevægelse, overhovedet er? Viden er her forankret i organisatoriske procedurer, som er de objekter, videnregnskabet på en eller anden måde sætter i tal.

Projektets metode

Projektet blev tilrettelagt som quasi-eksperimenter i 17 danske virksomheder. Med quasi menes, at det ikke er egentlige eksperimenter, hvor man sammenligner en eksperimentgruppe med en kontrolgruppe og på den basis kan konkludere om et fænomens (videnregnskab) effekt (f.eks. vækst eller motivation). I stedet blev de 17 virksomheder sat til at arbejde med begreberne “viden” og “videnregnskab”. Denne proces blev fulgt af et hold forskere (forfatterne til denne bog) for at finde ud af, hvorledes man forankrer “viden” og “videnregnskab” i de enkelte virksomheder. Forskerteamet fulgte begreberne “viden” og “videnregnskab” i virksomhederne for at finde ud af, hvorledes de virker: hvorledes mobiliserer de interesse, hvem gør hvad med dem, hvorledes skaber de organisatorisk beslutningsformåen mv.? Med denne procesorientering var forskerne med til at finde ud af, hvad “viden” og “videnregnskab” er for noget, mens forståelsen herfor blev udviklet i virksomhederne.

Egentlig bør forskerne, for at dette kan virke, have så lille indflydelse på den enkelte virksomheds arbejde som muligt. De burde være fluer på væggen, der observerer og rapporterer uden at påvirke. Det er nok en umulig ambition, fordi tilstedeværelse altid vil være med til at påvirke, hvorledes den enkelte situation udvikles. Ikke mindst fordi forskerne alene ved deres tilstedeværelse er med til at lægge et vist pres på processen. For at minimere dette problem blev en proceskonsulent,

som er uafhængig af forskerne, inddraget for at være med til at få virksomhederne igennem arbejdet med “viden” og “videnregnskab”. Proceskonsulenten medvirkede til at koordinere og drive processen, og vedkommende fungerede som sparringspartner og sikrede, at deadlines blev overholdt.

Virksomhederne forpligtede sig til at udvikle og publicere hver to videnregnskaber. Hermed viste de interesse i at arbejde seriøst med “viden” og “videnregnskab”, om end de ikke forpligtede sig til et særligt format eller udseende. Dette betyder muligvis, at projektet har fået en noget anden opmærksomhed end et internt skabt projekt, hvor forpligtelserne alene er over for den interne ledelse. Det betyder nok også, at man i disse virksomheder har lagt flere aspekter af virksomhedens aktiviteter, end almindelige projekter med videnregnskab ville gøre, ind i dette projekt. Denne bog såvel som *Guideline for videnregnskaber* handler mere snævert om videnressourcer og kompetencer og om, hvorledes disse identificeres og håndteres ledelsesmæssigt i en virksomhed. Blandt andet derfor kan de 17 virksomheders erfaringer ikke direkte gengives inden for rammerne af et videnregnskab, således som det her beskrives i bogen.

Virksomhederne i videnregnskabsprojektet er meget forskelligartede, og hovedparten er servicevirksomheder, hvor der deltog virksomheder inden for rådgivning, IT, hotel og finansiel forvaltning. Et par af virksomhederne var produktionsvirksomheder, der producerer hhv. medicinske engangsprodukter og veterinære plejemidler. I størrelse målt på antal medarbejdere spænder virksomhederne fra 23 ansatte (Byggeplandata) til 3.700 ansatte (Coloplast), men hovedparten af virksomhederne er i gruppen af små eller mellemstore virksomheder.

I tabellen i appendiks A ses en oversigt over de deltagende virksomheder samt deres forklaringer på, hvorfor de ønskede at udarbejde et videnregnskab, hvorledes de har organiseret arbejdet med videnregnskaber, samt hvilke interne og eksterne effekter virksomhederne har oplevet efter udarbejdelsen og udgivelsen af et videnregnskab. I tabellen ses den korte oversigt, mens der i kapitel 10 gives en mere udførlig beskrivelse af en del af virksomhederne og deres videnregnskaber.

Tabellen viser, at virksomhederne har haft både eksterne og interne formål med at udarbejde et videnregnskab. De interne formål kredser meget omkring ledelsen af virksomhedens videnressourcer og udvikling af en innovativ virksomhed. De eksterne formål retter sig mod synliggørelse af virksomhedens kompetenceopbygning med henblik på at motivere potentielle og aktuelle medarbejdere og kunder/brugere til at engagere sig i virksomhedens forhold.

Erfaringer med videnregnskaber

Der er stor forskel på de eksterne videnregnskaber, som de 17 virksomheder har udarbejdet. F.eks. udgav Nelleman Konsulenterne (tidligere Amphion) deres første videnregnskab udelukkende på internettet for at illustrere, at viden er dynamisk og ikke kan fældes ned i en brochure. Efterfølgende år fulgte andre virksomheder med på denne idé og udgav deres videnregnskab på en cd-rom og/eller internettet. Ikke kun mediet, men også layoutet varierer. Systematics videnregnskab er eksempelvis en collage af data og indikatorer, tekst, vignetter samt billeder af medarbejdere med tilhørende navn, stilling og fritidsbeskæftigelse, mens videnregnskaberne fra Byggeplandata og Dansk System Industri hovedsageligt er tekst med tilhørende figurer over indikatorer.

Andre virksomheder, f.eks. COWI, har søgt at overføre principper fra det traditionelle regnskab til videnregnskabet og struktureret oplysningerne efter regnskab (historiske data) og budget (fremtidige mål). Et andet eksempel er Carl Bro, der rapporterer gennem syv adskilte typer af kapital, og hvor der derfor skabes en parallel til den traditionelle balances forskellige aktiver.

De senere år har mange andre offentlige og private virksomheder i Danmark også udarbejdet forskellige former for rapporteringer, hvoraf flere kan karakteriseres som videnregnskaber. Eksempelvis har så forskelligartede virksomheder som efteruddannelsesvirksomheden DIEU, softwarehuset eHuset, reklamebureauet Scanad, konsulentfirmaet Ementor, Kræftens Bekæmpelse, revisionsvirksomheden BDO Scanrevision, og Grundfos offentliggjort rapporter, der indeholder mange af de samme elementer som videnregnskaberne i det danske videnregnskabsprojekt. Det skal dog bemærkes, at ingen af disse virksomheder er udarbejdet på grundlag af *Guideline for videnregnskaber*, idet denne først blev udgivet i slutningen af 2000.

Der har også været mere systematiske initiativer i gang i den offentlige sektor med henblik på at få erfaringer med videnregnskaber. Således har Finansministeriet udgivet en publikation om videnregnskab og videnstyring i staten (Finansministeriet, 2000), og Kommunernes Landsforening har også etableret et videnregnskabsprojekt. I den offentlige sektor har det især været de statslige styrelser, der har udarbejdet videnregnskaber som en del af virksomhedsregnskabet.³

Det er ikke kun i Danmark, der er interesse for videnregnskaber. En række forskellige virksomheder rundt om i verden – men dog især i de nordiske lande – har siden midten af 1990'erne offentliggjort videnregnskaber. Her er det svenske forsikringsselskab Skandia en af de første virksomheder til at udvide den eksterne rapportering og rappor-

tere om intellektuel kapital og er således også blevet et kendt eksempel med Leif Edvinsson som foregangsmand.⁴ Herudover har virksomheder som Consultus, et svensk konsulentfirma, ikke blot anvendt et videnregnskab selv, men også solgt rådgivningsydelser herom til klienter.

Andre svenske virksomheder, der har udarbejdet rapporter, der indeholder de samme elementer som videnregnskaber, er Telia, et svensk telekommunikationsselskab, som bl.a. anvender sit videnregnskab til at øge virksomhedens fokus på sammenhængen mellem strategi og medarbejderudvikling, og den svensk/schweizisk industrikoncern ABB, som bl.a. anvender arbejdet med videnregnskab til at sætte fokus på opgradering af medarbejdernes kompetence og ansvar samt til at udvikle samarbejdet med leverandører og kunder.

Der er også rundt i Europa et antal projekter i gang med henblik på at udvikle bedre rapporteringsmodeller⁵ (jf. Blair og Wallman, 2000). Eksempelvis har en gruppe europæiske forskere i det EU-finansierede projekt Meritum (Measuring Intangibles to Understand and Improve Innovation) gennem nogle år arbejdet sammen om udviklingen af et forslag til en europæisk guideline for identifikation, måling og rapportering af viden.⁶

Konklusion

Med udgivelsen af *Guideline for videnregnskaber – en nøgle til videnledelse* i november 2000 forelå den første sammenhængende anbefaling til, hvorledes videnregnskaber kan udformes og anvendes. Videnregnskaber er interessante, fordi grundstoffet i den globale videnøkonomi er ”evnen til at lære”. Det vil sige evnen til at tilegne sig ny viden, dele den med andre og bruge den i praksis. Det stiller nye udfordringer til mange virksomheder, specielt i forhold til håndtering af videnressourcer og dermed videnledelse. Langt de fleste virksomheder i dag er opmærksomme på, at de står over for udfordringer med hensyn til videnledelse, og de sætter derfor mange initiativer i gang for at imødekomme dem. Et videnregnskab sætter disse initiativer i en ny sammenhæng, synliggør og systematiserer dem.

Med udgivelsen af guidelinen blev den praktiske målsætning med det første danske videnregnskabsprojekt nået. Rapporten har fået ret stor opmærksomhed, både i Danmark og i udlandet, som siden juli 2001 har haft adgang til en engelsk oversættelse af guidelinen. Det er helt sikkert, at der i de kommende par år vil ske meget her i landet, hvad angår videnregnskaber. Mere end 100 offentlige og private virk-

somheder er i øjeblikket i gang med at udarbejde videnregnskaber, og Erhvervsfremme Styrelsen har besluttet, at der senest ultimo 2002 skal foreligge en revideret guideline, som på basis af erfaringerne fra disse virksomheders arbejde bl.a. vil indeholde en videreudvikling af analysemetoderne.

¹ Til sammenligning kan der nævnes et koncept som activity based costing (Kaplan og Cooper, 1998). Det blev udviklet i slutningen af 1980'erne i USA, og i begyndelsen af 1990'erne blev det diskuteret en del herhjemme og taget op af enkelte virksomheder. Flere undersøgelser indikerer, at activity based costing først fik bred udbredelse i USA i midten af 1990'erne (Foster and Swenson, 1997, Krumwiede, 1998a and 1998b, Shim og Stagliano, 1997), hvor omkring halvdelen af de store virksomheder bruger konceptet. Herhjemme er det reelt set først inden for de sidste par år, at ABC har vundet generel udbredelse i danske virksomheder (jf. Israelsen *et al.*, 1998, der i midten af 1990'erne ikke finder ABC anvendt i Danmark). Det kan også nævnes, at de første beskrivelser af balanced scorecard blev publiceret i 1992 (Kaplan og Norton, 1992), og at selvom de første virksomheder herhjemme begyndte at eksperimentere med balanced scorecard omkring 1995, så er det også her først inden for de seneste to-tre år, at seriøse anvendelser af konceptet er blevet mere udbredte.

² Se kapitel 2 om de forskellige typer af supplerende regnskaber.

³ Se for eksempel videnregnskaberne fra Økonomistyrelsen, Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Søfartsstyrelsen samt Telestyrelsen.

⁴ Se Bukh *et al.* (2001c) samt Mouritsen *et al.* (2001b).

⁵ Se også den meget omfattende oversigt over centrale initiativer og aktører på European Observatory on Intangible Assets, som er oprettet på initiativ af Europa Kommissionen, Enterprise DG: <http://www.eu-intangibles.net/>

⁶ Jf. Meritum 2001. Se også Cañibano *et al.* (1999a;b).