



ВЪТРЕШНИЯТ КОНТРОЛ КАТО ФАКТОР В ПРЕХОДА КЪМ КОРПОРАТИВНА СОЦИАЛНА ОТГОВОРНОСТ

Бисер Райнов

Преподавател във ВУЗФ, СИА

Ключови думи:

Вътрешен контрол

Устойчиво
развитие

Корпоративна
социална
отговорност

Стратегически
карти

Балансирани
показатели

Резюме

Тази статия разглежда възможността вътрешният контрол в предприятието да стане катализатор на устойчивото му развитие. Статията се базира на проучвания, направени от международно признати организации на счетоводната професия, както и на международни институции. Тезата, която е застъпена, е, че вътрешният контрол трябва да стане проактивна дейност, добавяща стойност в дейността на организацията. Направен е изводът, че вътрешният контрол разполага с подходящи концепции, техники и инструменти, които може да станат гръбнак на системата за Корпоративна социална отговорност.

Общо представяне на концепцията за устойчиво развитие

Терминът „устойчиво развитие“ (sustainable development) се появява за първи път през 1980 г. в публикация на Международния съюз за защита на природата (IUCN). Той придобива широка популярност, след като през 1987 г. е публикуван Докладът на Световната комисия по околна среда и развитие (Brundtland Commission), с председател Гро Харлем Брундтланд, озаглавен „Нашето общо бъдеще“. В този доклад е дадено най-широко разпространеното сега определение за „устойчиво развитие“: „Устойчивото развитие е развитие, което отговаря на потребностите на настоящето, без да лишава бъдещите поколения от възможността да посрещнат собствените си потребности“.

Днес в Европейския съюз (ЕС) се смята, че устойчивото развитие има икономически, екологични и социални измерения и е първостепенна цел на Съюза.

Според проф. Моли Скот Като (Molly Scott Cato) устойчивото развитие се базира на три стълба: икономика, общество и околна среда. Взаимодействието между тях се вижда на долната диаграма:



Диаграмата показва защо от гледна точка на бизнеса, освен чисто икономически теми, устойчивото развитие обхваща и две други тематични области. Едната включва в себе си социални въпроси, а другата въпроси, свързани с опазването на околната среда.

Тук трябва да се подчертае, че концепцията за устойчиво развитие на една бизнес организация е производна на по-общата концепция за устойчиво развитие, така както тя се разбира от институциите и в частност от институциите в ЕС. Устойчивото развитие на бизнес организацията включва корпоративната социална отговорност, но не се ограничава с нея.

Защо е важно устойчивото развитие?

С известна условност може да се каже, че устойчивото развитие не е част от дневния ред на бизнеса в България. Търсене в най-популярната търсачка – Гугъл с ключови думи „устойчиво развитие“ генерира на първа страница само два резултата, зад които стоят сайтове на компании. Това са „Кока Кола“ и „Канон“.

Вероятно една от причините да е така, е, че проблемите, които адресира устойчивото развитие, не се приемат за проблеми, които трябва да бъдат решени днес. Дали е така обаче? Да вземем за пример околната среда с уговорката, че подобни примери могат да се дадат за всеки един от елементите на устойчивото развитие. Дори нещо по-конкретно – климатичните промени, за които се говори много, но срещу които не се прави почти нищо.

През Декември 2013 г. Институтът на управленските счетоводители във Великобритания (CIMA) публикува доклад, озаглавен: „Отчитане на природния капитал: слонът в заседателната зала на борда на директорите“¹. Докладът е съвместна разработка на CIMA, Международната федерация на счетоводителите

¹ <http://www.cimaglobal.com/Thought-leadership/Research-topics/Sustainability/Accounting-for-natural-capital-the-elephant-in-the-boardroom/>

(IFAC), Коалицията за природен капитал (Natural Capital Coalition) и консултантската компания „Ърнст и Янг“. В него се посочва, че проблемите, свързани с околната среда, струват на световната икономика 4.7 трлн. долара годишно. Освен това тяхното въздействие ще се задълбочава. Само недостигът на вода, например, ще има „тежко“ или „катастрофично“ въздействие върху 40% от компаниите, включени във Fortune 100. Освен тези обобщени данни може да се посочат и данни, свързани с конкретни компании, за да стане проблемът по-осезаем. Компанията „Юниливър“ например, която е представена и в България, е понесла през 2013 г. загуби в размер на 300 млн. евро от наводнения и засушавания. Подобна информация може да се асоциира още по-директно със страната ни. В края на юни Министерството на земеделието и храните обяви, че 250 хил. декара със зърнени култури са унищожени в резултат на проливните дъждове. Към настоящия момент² няма информация за щетите, които ще понесат застрахователите в резултат на градушката, паднала над София, но сумата със сигурност няма да е несъществена.

Вижда се, че проблемите, свързани с околната среда, не са проблеми на утрешния ден. Това са проблеми, които оказват въздействие на бизнеса, при това не от скоро.

Друга причина, поради която устойчивото развитие не е въпрос на практика за бизнеса в България, е схващането, че практиките, свързани с него, се изплащат, но в дългосрочен план. Тежката икономическа ситуация води до това компаниите да се вторачват в краткосрочните проблеми и да пренебрегват значението на стратегическите въпроси. Това може да им струва скъпо, дори да има фатални последици. Фокусирането върху краткосрочните проблеми може да се сравни с това да караш кола със 100 км., гледайки непосредствено пред капака и не виждайки, че идва завой.

Бизнес моделът: основен проблем, но и ключ към успеха

Редица компании разглеждат устойчивото развитие и корпоративната социална отговорност като алтернативна форма на реклама, чиято цел е подобряване на имиджа. Погледнато през тази призма устойчивото развитие е нещо, в което трябва да се вложат пари, без това да има пряко измерим резултат върху печалбата. Разбираемо е, че в условията на тежката икономическа ситуация, в която се намира страната днес, компаниите не са особено склонни да инвестират в имиджова реклама. Схващането, че практиките, насочени към устойчиво развитие, са форма на реклама, е дълбоко погрешно и резултат от неразбиране на същността на устойчивото развитие. Следващият пример е в подкрепа на изказаната теза.

Пример за успешна практика

Пример за успешно внедряване на устойчиви практики е полската компания Barlinek SA. Тя произвежда паркетни изделия от естествено дърво и е един от лидерите в бранша. Две от практиките, въведени от компанията, са да използва

² 10 юли 2014 г.

дървесина само от добре поддържани гори (FSC) и да постигне безотпадно производство. Резултатът е пробив на пазара в Скандинавските страни (33% от продажбите през 2009 г.), които са много взискателни по отношение на екологията, но и където продажната цена е завидно добра. Друг резултат е, че отпадните материали се преработват на палети. Това е нов продукт за компанията, който през 2009 г. формира 12% от общите приходи от продажби. Тези две практики не са единствените, въведени от компанията. Тя използва енергия от възобновяеми източници, засажда дървета. Дори организира рекламна кампания 1:1, поемайки ангажимент за всяка продадена връзка паркет да засади едно дърво. Резултатът е, че са засадени 6.5 млн. дървета на 600 хектара. Тази гора генерира 50 хил. литра кислород на ден и поглъща 75 хил. тона CO₂ годишно. По-важното е, че броят на дърветата, които Varlinek засажда, превишава броя на тези, които са отсечени, за да станат суровина за производството ѝ. Така на практика в резултат на дейността на компанията броят на дърветата се увеличава.

В крайна сметка примерът с Varlinek показва, че Корпоративната социална отговорност може да работи на принципа “win – win”. В случая печели компанията, но природата също печели.

Връзка между контрола и концепцията за устойчиво развитие

Решението за това, че компанията ще обвърже бизнеса си с устойчивото развитие, разбира се, е стратегическо и трябва да се вземе на съответното управленско ниво. Въпросът е до каква степен контролът трябва да е съпричастен с процеса от вземането на решението до превръщането му в практика за компанията. Това в известен смисъл е въпрос за статута на контрола. Този въпрос е доста обширен и по него може да се каже много. Нещо повече – това е въпрос, който е достатъчно важен и обемен, за да бъде предмет на отделна публикация. Тук обаче няма да разглеждаме задълбочено темата. Ще ограничим коментара по нея в няколко изречения. Едва ли има някой, който не би се съгласил, че след 2008 г. бизнес моделите претърпяха значителна промяна, значително се промени бизнес средата, промени се и мисленето на бизнес лидерите. Наивно е да се смята, че тази значима промяна не касае контрола и той ще остане такъв, какъвто го знаем отдавна. Има достатъчно основания, за да се каже, че концепциите за контрол трябва да се преосмислят. При това преосмислянето трябва да стигне до базисното ниво.

На фона на настъпилите промени е разумно да се предположи, че контролът ще става все по-малко административна дейност и все повече бизнес процес, който реално добавя стойност в дейността на организацията. В процеса на тази трансформация акцентът в контролната дейност ще се измества по посока на организационната култура, лидерството, човешките ресурси, технологиите, иновациите и управлението на рисковете, свързани с тях.

За целите на настоящата разработка ще приемем, че контролът се ограничава в рамките на четирите класически дейности, асоциирани с него:

- а.** Определяне на целите и стандарти за измерване, въз основа на които да се оцени представянето;

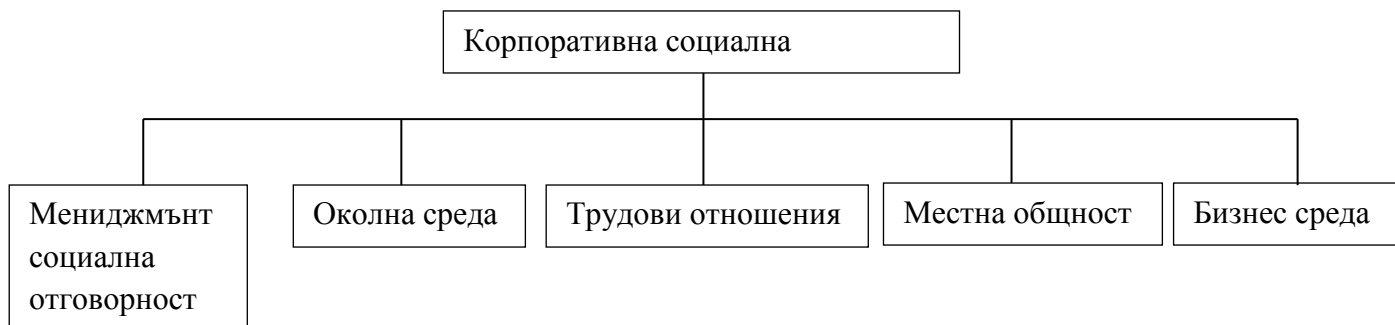
- б. Измерване на действителното представяне;
- в. Сравняване на действителните резултати със стандартите;
- г. Оценка на резултатите и предприемане на корективни действия, в случай че стандартите не са покрити.

Роля на контрола при целеполагането

Да приемем, че дадена компания си е поставила за цел постигане на устойчиво развитие, а като първа стъпка в тази посока е решила да въведе система за Корпоративна социална отговорност. Сега да погледнем на тази цел през призмата на първата от четирите контролни дейности, посочени по-горе – *Определяне на целите и стандарти за измерване, въз основа на които да се оцени представянето.*

Вътрешният контрол може да подпомогне ръководството при определяне на конкретните цели, като ги предложи. Тук възниква въпросът до каква степен това е в правомощията на вътрешния контрол? Времената, в които контролът се свеждаше до административна дейност, чиято роля е да реализира на практика определена технология, отминаха. Сега всяка дейност в предприятието или добавя стойност, или е в тежест. В този смисъл е естествено контролът да е проактивна дейност, пряко свързана с управлението, подпомагайки го не само косвено, но и пряко.

Един добър модел, съдържащ възможния базисен обхват на Корпоративната социална отговорност (КСО), ще изглежда така³:



Разбира се, да се посочат само областите, обхванати от КСО, не е достатъчно. Във всяка една от тези области трябва да се набележат конкретни цели и подцели. Така например някои от по-конкретните цели, свързани с околната среда, може да са:

- а/ Изготвяне на оценка за въздействието на компанията върху околната среда (употреба на ресурси, отделяне на въглеродни емисии и т.н.);

³ Моделът е базиран на „Наръчника за самооценка на компании по КСО“, а самият наръчник е разработен в рамките на проект „Увеличаване на прозрачността и надеждността на практиките на КСО чрез установяване на система за оценка и мониторинг в новите страни-членки на ЕС“. Проектът е финансиран от ЕС.

б/ Изготвяне на план и програма за намаляване на въздействието върху околната среда при запазване на рентабилността и увеличаване на ефективността;

в/ Разработване на дългосрочен план за постигане на „Нулево въздействие“;

г/ Обучение на служителите;

д/ Комуникиране на програмите и плановете за КСО вътре в компанията и извън нея.

Тези цели може да се разработят значително по-подробно, разбира се, тук не си поставяме подобна цел.

От горната схема се вижда, че въвеждането на система за КСО изисква да се работи основно с нефинансова информация. Това е особено осезаемо в контекста на *„Изготвяне на стандарти за измерване; Измерване на действителното представяне; Сравняване на действителните резултати със стандартите“*.

Контролът съдържа в инструментариума си възможности да е от полза в това отношение. Като пример могат да бъдат посочени стратегическите карти.

Общо представяне на концепцията за стратегическите карти

Още през 1990 г. институтът „Нолън Нортън“, научно подразделение на KPMG, лансира тезата, че „съществуващите подходи за измерване на дейността на предприятието, базиращи се преди всичко на финансовите показатели, са остарели“. Така започва едногодишно изследване на тема „Показатели за дейността на организацията на бъдещето“. В рамките на този проект представители на десетина компании, работещи в различни сфери, се срещат два пъти месечно в продължение на цялата 1990 г., за да могат заедно да изработят нов модел за измерване на дейността на организацията. Пряк резултат от изследването е появата на балансираните показатели за ефективност и стратегическите карти, описани в книгите на Робърт Каплан и Дейвид Нортън. Теорията на Каплан – Нортън отдавна се е превърнала в практика за много компании, лидери в индустрията, в която работят.

Основни акценти в теорията на Каплан – Нортън

Каплан и Нортън тръгват от това, че информацията във финансовия отчет не е достатъчна, за да се разбере бизнес моделът на организацията и да се измери ефективността на дейността. Отправна точка в концепцията им обаче е азбучната истина, че не може да се управлява това, което не може да бъде измерено. Така се появява необходимост от измерване на нефинансови показатели за дейността. Отговаряйки на тази потребност, Каплан и Нортън създават системата си от балансирани показатели, която еволюира до появата на стратегическите карти.

Според концепцията за стратегическите карти в основата на създаването на стойност са четири направления в дейността на компанията:

✓ Финансово направление;

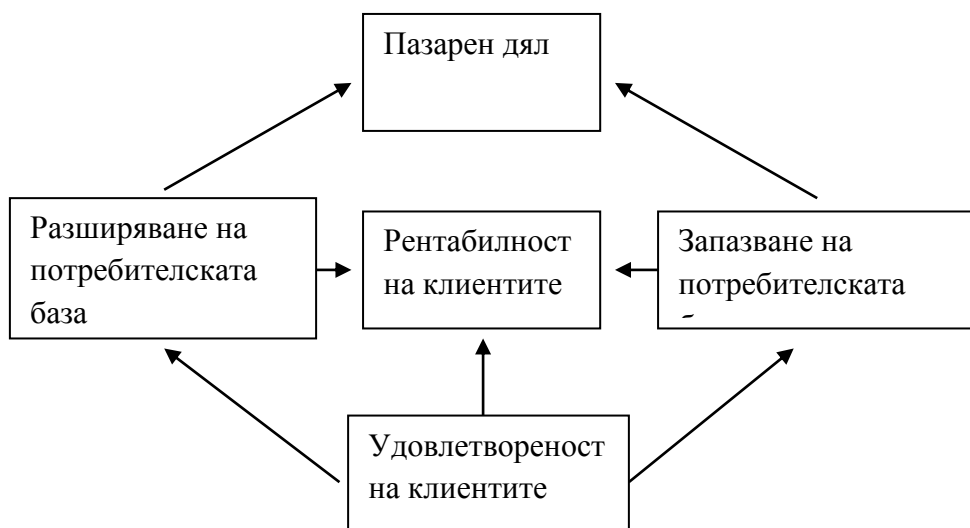
Това направление обхваща взаимоотношенията собственици – организация. Целта тук е да се създаде „дългосрочна стойност за акционерите“. Това направление е ключово за успеха на теорията за стратегическите карти. Причината е, че то напълно се припокрива с природата на бизнеса, чиято основна цел е да носи ползи на собствениците си. Има обаче една особеност и тя се заключава в думата „дългосрочна“. Идеята за това, че бъдещето е не по-малко важно от днешния ден, е залегнала и в основата на концепцията за устойчиво развитие, според която компанията трябва да създава стойност в „краткосрочен, средносрочен и дългосрочен“ план. Думата „дългосрочен“ поставя в основата на концепцията на Каплан и Нортън стратегията на организацията, защото именно тя е свързана с дългосрочната перспектива на бизнеса. Две са основните стратегии, които могат да доведат до повишаване на стойността, която компанията генерира за собствениците си. Едната е стратегията за производителност (която реферира към оптимизация на дейността, в т.ч. на разходите), другата е стратегията за ръст (на приходите).

✓ Отношения с клиентите;

Това е второто направление в теорията на Каплан – Нортън, което не по-малко от първото предопределя успеха и в практиката. Какво по-важно от клиента? Той е източникът на стойност. Няма как по друг начин да се създаде стойност за акционерите, освен да се мине през клиентите.

Важен принос е, че двамата автори заменят думата „цена“ с израза „стойностно предложение за клиентите“. Цената е само един от градивните елементи на стойностното предложение. Редом до нея застават такива характеристики на продукта/услугата като качество и функционалност. Характеристиките на продукта/услугата се допълват от взаимоотношенията с клиентите (следпродажбено обслужване, партньорство) и имиджа на продукта, за да се затвори обхватът на стойностното предложение.

Идеята отношенията с клиентите да бъдат поставени във фокус по пътя към успеха е безспорно добра в един свят на глобализиран бизнес и силна конкуренция. Прагматичният въпрос обаче е как да повишим стойността, създавана за акционерите, чрез клиентите? Очевидните възможности са две – или да вземем повече от съществуващите си клиенти, или да намерим нови клиенти. По отношение на това как да вземем повече от тези, които вече са ни клиенти, Каплан и Нортън предлагат да ги сегментираме, за да разберем по-добре потребностите им и да ги задоволим по-добре (разбира се, като им предложим още нещо, което биха купили). Те имат идея и за това как да намерим нови клиенти. Всъщност представена схематично идеята за създаване на стойност чрез отношенията с клиентите изглежда така:



Вижда се, че в основата на всичко е удовлетвореността на клиентите. Тя е това, което ще позволи на организацията да запази съществуващите си клиенти и да намери нови. В резултат от повишаване на продажбите в групата на съществуващите клиенти и чрез продажби на нови клиенти се променя пазарният дял на компанията.

✓ Въртешни бизнес процеси;

Нортън и Каплан дефинират направление „Въртешни бизнес процеси“ като направлението, обхващащо „веригата за създаване на стойност“, започваща от определяне на нуждите на потребителите (клиентите) и завършваща със задоволяването им.

✓ Познания и развитие.

В това направление попадат три обекта, без които успехът на която и да било организация е невъзможен – човешкият капитал, информационният капитал и организационният капитал. Организационният капитал включва организационната култура, лидерството, стратегическия синхрон и работата в екип.

Каплан и Нортън поставят това направление на последно място, което би било съвсем оправдано, ако се приеме, че става въпрос за пирамида. Естествено е във фундамента на тази пирамида да е направление „Познания и развитие“, включващо в себе си хората и технологиите. За днешния бизнес хората и технологиите са това, което е почвата за растенията. Без нея и най-качественото житно семе няма да стане клас. Хората от своя страна не може да се разглеждат отделно от организационната култура. Тук ще отбележим, че е логично лидерството, стратегическия синхрон и работата в екип да се разглеждат не отделно, а по-скоро като част от организационната култура.

Има три неща, превръщащи теорията на Каплан – Нортън в механизъм, работещ на практика. Това са причинно-следствените връзки, балансирането на показателите, измерващи дейността, и отношението към нематериалните активи.

Причинно-следствени връзки

Това са връзките, предопределящи логиката, по която трябва да работи предприятието, за да постигне финансовите си цели. Следващата схема представя в много опростен вариант причинно-следствените връзки, установени от компания, извършваща куриерски услуги:



Компанията е установила, че има проблем със своевременността на доставките. Останалата част на схемата е разбираема от само себе си, а самата схема достатъчна, за да се разбере идеята за установяване на причинно-следствените връзки.

Балансиране на показателите

Поведението на хората се променя в зависимост от начина, по който те биват оценявани. Така използването на един показател за оценка на представянето може да доведе не до желания резултат, а до изкривяване в нежелана посока. Известно е например, че ръководителите на подразделения, които биват оценявани чрез ROI, се фокусират върху краткосрочни цели. Причината е, че ако правят инвестиции например, показателят ще се влоши. За да се балансира нежеланото фокусиране върху краткосрочни цели, е необходимо да се въведат още един или няколко показателя, оценяващи работата на ръководителя по отношение на представянето на организацията в дългосрочен аспект.

Нематериалните активи

Каплан и Нортън използват термина „нематериални активи“ в един контекст, който е доста различен от приетия в счетоводството. За тях това са активи със съществено значение, които по една или друга причина не се признават във финансовия отчет. Да вземем за пример един квартален магазин. За всички е ясно каква е ролята на харизмата, която има продавачът в него, но това негово качество няма да намери пряко отражение във финансовия отчет (макар, че ще намери косвено, чрез приходите). Идеята на Каплан и Нортън е организацията да измерва пряко тези активи, за да ги използва в постигането на осезаеми резултати.

Обобщение

В обобщение, погледнато от страната на практическата реализация, нещата могат да се разгледат в следната последователност:

1. Взема се стратегическо решение за внедряване на система за Корпоративна социална отговорност;
2. Разработва се обхватът на системата и целите, свързани с него;
3. Разработват се стратегически карти, показващи пътя за постигане на целите;
4. Системата се внедрява;
5. Отчитат се резултатите.

Във всеки един от тези пет етапа вътрешният контрол може да играе ключова роля.

INTERNAL CONTROL AS A DRIVER IN THE TRANSITION TO CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY

Biser Raynov

Lecturer at VUZF University, CIA

Key Words:

*Internal control
Sustainable
development
Corporate social
responsibility
Strategic maps
Balanced
indicators*

Summary

This paper discusses the possibility to turn the internal control in the enterprise into a driver for the sustainable development of the organization. The article is based on research carried out by internationally recognized organizations of the accountancy profession and international institutions. The article supports the view that internal control must become proactive and add value to the operations of the organization. A conclusion is drawn that internal control has the appropriate concepts, techniques and tools that may become the foundation of the Corporate Social Responsibility system.