

Ewa Chojnacka

Kapitał intelektualny jako element sprawozdawczości w małym przedsiębiorstwie

Ekonomiczne Problemy Usług nr 111, 71-80

2014

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

EWA CHOJNACKA

Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu

KAPITAŁ INTELEKTUALNY JAKO ELEMENT SPRAWOZDAWCZOŚCI W MAŁYM PRZEDSIĘBIORSTWIE¹

Streszczenie

Zmieniające się warunki gospodarcze, obejmujące m.in. proces globalizacji czy też budowanie gospodarek opartych na wiedzy, powodują zmiany w funkcjonowaniu przedsiębiorstw. Obecnie kapitał intelektualny jest kluczową determinantą wartości firmy. Tymczasem wyniki badań wskazują, że właściciele polskich małych przedsiębiorstw nie są do końca świadomi znaczenia kapitału intelektualnego. Początkowe etapy procesu zarządzania kapitałem intelektualnym obejmują m.in. jego identyfikację i pomiar. Celem artykułu jest przeanalizowanie, jakie informacje o kapitale intelektualnym, powinny być gromadzone w małych przedsiębiorstwach, aby mogły wypełnić określone obowiązki sprawozdawczości statystycznej i finansowej. Pewne dodatkowe informacje dotyczące kapitału intelektualnego powinny być gromadzone w małych przedsiębiorstwach, aby w ramach sprawozdawczości statystycznej wypełnić formularz PNT-02 dotyczący innowacji. Te informacje mogą także zostać wykorzystane w procesie zarządzania wiedzą w przedsiębiorstwach.

Słowa kluczowe: kapitał intelektualny, małe przedsiębiorstwa, sprawozdawczość

Wprowadzenie

Zmieniające się warunki funkcjonowania przedsiębiorstw, procesy globalizacyjne, rozwój technologii oraz budowanie gospodarki opartej na wiedzy powodują, że wzrasta znaczenie aktywów niematerialnych. Badania wskazują, że 50–90% rynkowej wartości firmy jest rezultatem zarządzania kapitałem intelektualnym, a nie aktywami rzeczowymi². Analiza aktywów firm spoza sektora finansowego pokazała, że pod koniec lat 70. XX wieku 80% rynkowej wartości firmy wynikało z posiadanych aktywów materialnych, 20% z aktywów niematerialnych, natomiast po 20 latach, pod koniec lat 90. ta proporcja uległa odwróceniu³.

¹ Publikacja finansowana z grantu WNEiZ UMK nr 1471-E.

² J.M. Shaikh, *Measuring and reporting of intellectual capital performance analysis*, „Journal of American Academy of Business”, Cambridge 2004, vol. 4, issue 1/2, s. 439–448.

³ P.H. Jr Sullivan, P.H. Sr Sullivan, *Valuing intangibles companies. An intellectual capital approach*, „Journal of Intellectual Capital” 2000, vol. 1 nr 4, s. 328–340.

Obserwowane zmiany dotyczą nie tylko dużych podmiotów gospodarczych, ale także małych i średnich firm, których wartość w znacznym stopniu zależy od aktywów niematerialnych, w tym od kapitału intelektualnego. Tymczasem w małych przedsiębiorstwach w Polsce brakuje świadomego postrzegania i zarządzania kapitałem intelektualnym lub taka świadomość zaczyna dopiero się pojawiać⁴. Jedną z przyczyn jest niski poziom wiedzy właścicieli-menedżerów odnośnie do współczesnych czynników konkurencyjności i znaczenia zarządzania kapitałem intelektualnym⁵. Opracowanie przygotowane na zlecenie Komisji Europejskiej, dotyczące raportowania kapitału intelektualnego w małych i średnich przedsiębiorstwach również wskazuje, że w Europie Wschodniej niewiele przedsiębiorstw aktywnie wdraża narzędzia służące zarządzaniu kapitałem intelektualnym⁶.

Początkowe etapy procesu zarządzania kapitałem intelektualnym obejmują jego identyfikację i pomiar. Stąd działania na rzecz trwałego ujmowania w systemie informacyjnym małego przedsiębiorstwa elementów kapitału intelektualnego mogą w przyszłości ułatwić zarządzanie kapitałem intelektualnym oraz spowodować pozytywne zmiany w funkcjonowaniu tej ważnej w każdej gospodarce grupy podmiotów. W porównaniu ze średnią UE w Polsce jest bowiem nadal więcej mikroprzedsiębiorstw i mniej małych przedsiębiorstw. Według danych szacunkowych za 2011 rok małe przedsiębiorstwa zatrudniały 11,9% wszystkich zatrudnionych w sektorze przedsiębiorstw, podczas gdy średnia dla UE wyniosła 20,6%. Udział polskich małych przedsiębiorstw w wartości dodanej wyniósł natomiast 13,0%, w porównaniu ze średnią unijną na poziomie 18,5%⁷.

Artykuł poświęcono problematyce identyfikacji i pomiaru kapitału intelektualnego w kontekście budowania wewnętrznych mechanizmów zarządzania kapitałem intelektualnym. Celem artykułu jest przeanalizowanie, jakie informacje o kapitale intelektualnym, wynikające z istniejących uregulowań prawnych w zakresie sprawozdawczości zewnętrznej, obejmującej sprawozdawczość finansową i statystyczną, powinny być rejestrowane w systemach informacyjnych małych przedsiębiorstw. Sprawozdawczość zewnętrzna jest z reguły postrzegana (zwłaszcza przez małe przedsiębiorstwa) jako dodatkowe obciążenie prowadzonej działalności. Artykuł stanowi propozycję pozytywnego spojrzenia na istniejące obowiązki sprawozdawcze małych firm, jako na źródło informacji w zakresie kapitału intelektualnego. W pracy zastosowano metodę opisu, metodę krytycznej analizy literatury przedmiotu, jak również analizy kwestionariusza PNT-02 dotyczącego sprawozdania o innowacjach w przemyśle.

⁴ Por. A. Sokołowska, *Zarządzanie kapitałem intelektualnym w małym przedsiębiorstwie*, PTE, Warszawa 2005, s. 122–124; J. Samul, *Kapitał intelektualny w tworzeniu wartości przedsiębiorstwa – teoria a praktyka*, „Economics and Management” 2013, nr 2, s. 230–241.

⁵ A. Sokołowska, *Zarządzanie kapitałem intelektualnym...*, s. 122–124.

⁶ RICARDIS *Reporting Intellectual Capital to Augment Research, Development and Innovation in SMEs*, report by a high level expert group to the European Commission, 2006, http://ec.europa.eu/invest-in-research/policy/capital_report_en.htm, s. 76 (20.09.2013).

⁷ *Arkusze informacyjne 2012 SBA Polska. Przedsiębiorstwa i przemysł*, <http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/performance-review/> (20.10.2013).

Literatura z zakresu problematyki kapitału intelektualnego jest bardzo bogata⁸. Można wskazać wiele jej nurtów, z których najważniejsze związane są z 1) definiowaniem i klasyfikowaniem kapitału intelektualnego; 2) identyfikowaniem elementów kapitału intelektualnego; 3) wypracowaniem metod i narzędzi pomiaru i wyceny; 4) wypracowaniem metod raportowania kapitału intelektualnego; 5) badaniem zależności między wartością a kapitałem intelektualnym. Niniejszy artykuł wpisuje się w nurt badań dotyczących identyfikacji i pomiaru kapitału intelektualnego.

1. Istota, zakres i metody pomiaru kapitału intelektualnego

Istota kapitału intelektualnego jest podobnie definiowana przez wielu autorów w literaturze przedmiotu. Najogólniej za L. Edvinssonem można przyjąć, że kapitał intelektualny to wiedza, która może zostać zamieniona na wartość⁹. Według T. Stewarta kapitał intelektualny to materiał intelektualny: wiedza, informacja, własność intelektualna i doświadczenie, które mogą być wykorzystane do tworzenia bogactwa¹⁰, zaś L. Prusak wskazuje, że jest to materia intelektualna, która została zmateralizowana, uchwycona i wykorzystana do stworzenia wysoko wartościowych aktywów¹¹.

Różnice w rozumieniu pojęcia kapitał intelektualny związane są przede wszystkim z klasyfikacjami jego elementów składowych. Większość autorów wskazuje na trzy kategorie kapitału intelektualnego¹²:

- kapitał ludzki – obejmujący ludzkie możliwości, umiejętności, wykształcenie, doświadczenie, wartości,
- kapitał wewnętrzny (zwany też strukturalnym, organizacyjnym) – tworzą go: własność intelektualna (kapitał innowacyjny) i procesy (kapitał procesów, aktywa infrastrukturalne),
- kapitał zewnętrzny (relacji, kliencki, społeczny) – związany z relacjami z klientami, dostawcami i sieciami wzajemnych powiązań.

Pojęcie kapitał intelektualny jest często stosowane zamiennie z pojęciem aktywa intelektualne (aktywa wiedzy, aktywa niematerialne, zasoby niematerialne).

⁸ Ze względu na ograniczoną objętość artykułu nie jest możliwe przedstawienie pełnego przeglądu literatury dot. kapitału intelektualnego, którego intensywny rozwój rozpoczął się w latach 90. XX w. i obejmuje m.in. publikacje takich autorów, jak L. Edvinsson, K.E. Sveiby, B. Lev, J. Mouritsen, J.G. Roos, N. Bontis, T. Stewart. W Polsce publikowali m.in. D. Dobija, M. Dobija, A. Jarugowa, J. Fijałkowska.

⁹ L. Edvinsson, P. Sullivan, *Developing a model for Managing Intellectual Capital*, „European Management Journal” 1996, vol. 14, nr 4, s. 356–364.

¹⁰ T.A. Stewart, *Intellectual capital: the wealth of new organizations*, Nicholas Brealey Publishing Ltd., London 1997, za: A. Jarugowa, J. Fijałkowska, *Rachunkowość i zarządzanie kapitałem intelektualnym. Koncepcje i praktyka*, ODDK, Gdańsk, 2002, s. 58.

¹¹ L. Edvinsson, P. Sullivan, *Developing a model...*

¹² A. Jarugowa, J. Fijałkowska, *Rachunkowość i zarządzanie...*, s. 61.

Wskazuje się, że wynika to między innymi z dyscypliny naukowej, w ramach której prowadzone są rozważania: ekonomii, socjologii, zarządzania oraz rachunkowości¹³.

W celu wyeliminowania pewnych nieścisłości pojęciowych, w dalszych rozważaniach przyjęto podejście stosowane przez specjalistów od rachunkowości. Aktywa intelektualne, które mają generować obecne oraz przyszłe przepływy pieniężne odzwierciedlają w tym ujęciu wartość kapitału intelektualnego, który w toku działalności może być przekształcany w aktywa intelektualne¹⁴. Występuje tu zatem dualne ujęcie zasobów niematerialnych jako aktywów intelektualnych i kapitału intelektualnego analogicznie do ujęcia aktywów i źródeł finansowania w bilansie przedsiębiorstwa (tab. 1).

Tabela 1

Bilans uwzględniający zasoby niematerialne

Aktywa	Pasywa
Aktywa trwałe	Kapitał własny Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania
Aktywa obrotowe	
Aktywa intelektualne	Kapitał intelektualny

Źródło: opracowanie własne.

Przy rosnącym znaczeniu zasobów niematerialnych, od końca lat 80. XX wieku ma miejsce intensywny rozwój metod pomiaru kapitału intelektualnego służących uzupełnieniu sprawozdawczości finansowej. Metody te można za K.E. Sveiby sklasyfikować w cztery grupy (w zależności od stosowanej metodyki)¹⁵:

1. Metody bezpośredniego pomiaru kapitału intelektualnego (Direct Intellectual Capital Methods – DIC) – oszacowanie wartości aktywów niematerialnych następuje przez identyfikację ich składników, np. model brokera technologii (Technology Broker), wskaźnik patentów ważonych liczbą cytowań (Citation-Weighted Patents), Model AFTF (Accounting for the Future).
2. Metody oparte na kapitalizacji rynkowej (Market Capitalization Methods – MCM) – obliczanie różnicy między rynkową wartością firmy a jej wartością księgową, np. wskaźnik MV/BV (Market-To-Book Value), wskaźnik q Tobina.
3. Metody oparte na zwrocie z aktywów (Return on Assets Methods – ROA) – wskaźnik średnich zysków (przed opodatkowaniem) do aktywów materialnych (ROA) przedsiębiorstwa jest porównywany ze średnią dla danego sektora. Uzyskaną różnicę mnoży się przez średnią wartość aktywów materialnych, co pozwala ustalić wartość średnich rocznych zysków z aktywów niematerial-

¹³ D. Dobija, *Pomiar i sprawozdawczość kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego, Warszawa 2003, s. 39; M. Wójcik-Jurkiewicz, *Analiza koncepcji kapitału intelektualnego*, „Problemy Rachunkowości” 2006, nr 3, s. 5.

¹⁴ A. Grajkowska, *Valuing intellectual capital of innovative start-ups*, „Journal of Intellectual Capital” 2011, vol. 12, nr 2, s. 179–201.

¹⁵ K.E. Sveiby, *Methods for measuring intangible assets*, Jan. 2001, updated 27 April 2010, <http://www.sveiby.com/articles/IntangibleMethods.htm> (20.09.2013).

nych. Oszacowania wartości aktywów niematerialnych (lub kapitału intelektualnego) można dokonać przez podzielenie kwoty przeciętnych rocznych zysków z aktywów niematerialnych przez średni koszt kapitału przedsiębiorstwa lub stopę zwrotu, np. metoda KCETM (Knowledge Capital Earnings), wskaźnik EVATM (Economic Value Added), Metoda VAICTM (Value Added Intellectual Coefficient).

4. Metody kart punktowych (Scorecards Methods – SC) – pozwalają na identyfikację poszczególnych składników aktywów niematerialnych za pomocą różnych nośników czy wskaźników, za pomocą tych metod nie dokonuje się pieniężnej wyceny aktywów niematerialnych, np. zrównoważona Karta Wyników BSC (Balanced Scorecard), nawigator Skandii (Skandia NavigatorTM), indeks kapitału intelektualnego IC-Index (Intellectual Capital Index).

2. Elementy kapitału intelektualnego w sprawozdawczości zewnętrznej małego przedsiębiorstwa

Metody identyfikacji, pomiaru i prezentacji kapitału intelektualnego, których przykłady przedstawiono powyżej (których liczba ciągle wzrasta w toku prowadzonych badań) mogą stanowić dodatkowy element sprawozdawczości zewnętrznej przedsiębiorstw. Metody te zostały jednak opracowane głównie z myślą o dużych przedsiębiorstwach, charakteryzujących się m.in. rozbudowanymi strukturami organizacyjnymi, oddzieleniem funkcji właścicielskiej od menedżerskiej, długą historią funkcjonowania na rynku. Stąd do barier zastosowania istniejących metod zalicza się: wykorzystanie wskaźników dostosowanych do struktur dużego przedsiębiorstwa (rozbudowane struktury i zależności), bezpośredni związek metody ze strategią firmy, nieczytelność wskaźników, czy duży stopień skomplikowania procesów w perspektywie funkcjonowania małego przedsiębiorstwa¹⁶.

Obecnie w Polsce nie istnieje obowiązek sporządzania sprawozdania czy raportu dotyczącego kapitału intelektualnego. Dodatkowo małe przedsiębiorstwa, zwłaszcza w okresie gorszej koniunktury gospodarczej, dążąc do przetrwania, zmniejszają nakłady na rozwój, powielają dotychczasowy sposób funkcjonowania oraz dążą do obniżenia kosztów pracy. Takie zachowania zmniejszają szanse na podjęcie dodatkowych i dobrowolnych działań związanych z identyfikacją i charakterystyką kapitału intelektualnego w systemie informacyjnym małych firm. Właściciele małych przedsiębiorstw uznaliby raczej takie działania jedynie za generujące dodatkowe koszty, nie analizując możliwych do osiągnięcia, wynikających z nich korzyści.

Zakładając jednak, że świadomość właścicieli małych firm, co do znaczenia kapitału intelektualnego dla rozwoju i wartości przedsiębiorstwa, będzie rosła, a także biorąc pod uwagę, że jedną z podstaw zarządzania jest posiadanie rzetelnej i kompletnej informacji, warto przeanalizować, jakie informacje o kapitale intelektualnym powinny już obecnie mieć małe przedsiębiorstwa w związku z istniejącymi

¹⁶ A. Sokołowska, *Zarządzanie kapitałem intelektualnym...*, s. 81–84, autorka przeanalizowała dwanaście wybranych metod oraz zidentyfikowała podstawy i bariery ich zastosowania w małym przedsiębiorstwie.

obowiązkami w ramach sprawozdawczości finansowej i statystycznej. Chodzi tu o próbę wskazania, że pewne informacje, dotyczące kapitału intelektualnego są generowane w małych firmach i można je wykorzystać do zarządzania jednostką.

W dalszych rozważaniach uwaga została skoncentrowana na zewnętrznej sprawozdawczości finansowej (przy założeniu, że podmiot ma obowiązek prowadzenia pełnej księgowości¹⁷) oraz statystycznej małego przedsiębiorstwa.

Obowiązujące w Polsce uregulowania prawne dotyczące sprawozdawczości finansowej małych przedsiębiorstw zawarte są w ustawie o rachunkowości. Uregulowania te powodują, że tylko część elementów kapitału intelektualnego jest prezentowana w bilansie w pozycji wartości niematerialne i prawne. Zgodnie z nimi, w bilansie są wykazywane tylko te wartości niematerialne, które spełniają m.in. następujące warunki¹⁸:

- jednostka gospodarcza sprawuje kontrolę nad zasobem,
- posiadanie zasobu spowoduje w przyszłości wpływ korzyści ekonomicznych,
- możliwe jest dokonanie wiarygodnej wyceny (wg historycznego kosztu nabycia lub wytworzenia).

W bilansie w pozycji wartości niematerialne i prawne wykazywane są nabyte przez jednostkę elementy kapitału intelektualnego o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, w szczególności: autorskie prawa majątkowe, prawa pokrewne, licencje, koncesje, prawa do wynalazków, patentów, znaków towarowych wzorów użytkowych oraz zdobniczych, *know-how*, nabyta wartość firmy¹⁹. W bilansie mogą być także wykazane (po spełnieniu określonych warunków) koszty zakończonych prac rozwojowych, natomiast elementy kapitału intelektualnego wytworzone we własnym zakresie, np. nakłady na szkolenia, działalność reklamową, promocyjną, nakłady na prace badawcze, traktowane są jako koszty i wykazywane w rachunku zysków i strat²⁰.

Konserwatywne uregulowania prawne z zakresu sprawozdawczości finansowej są uzasadnione, ale w konsekwencji nie dają podstaw do odpowiedniej prezentacji znacznej części kapitału intelektualnego, którą trudno zidentyfikować, prawidłowo wycenić czy ocenić przyszłe korzyści ekonomiczne.

Sprawozdawczość statystyczna związana jest z obowiązkowym przekazywaniem informacji zawartych w formularzach stosowanych w ramach statystyki publicznej. Główny Urząd Statystyczny na podstawie międzynarodowego kwestionariusza PNT-02 (opracowanego przez ekspertów UE i OECD) pozyskuje dane o innowacjach w przemyśle. Przedsiębiorstwa, chcąc prawidłowo wypełnić

¹⁷ Osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie muszą prowadzić księgi rachunkowe, jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy są co najmniej równe 1,2 mln euro, por. art. 2 Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (DzU 1994, nr 121, poz. 591, z późn. zm.).

¹⁸ K. Bareja, T. Boroch, M. Gawart, M. Giedroyc, K. Klimczak, E. Łazarowicz, K. Zasiewska, *Zaawansowana rachunkowość finansowa*, Oficyna Wydawnicza SGH w Warszawie, s. 292, 294.

¹⁹ Art. 3.1 Ustawy o rachunkowości...

²⁰ K. Bareja, T. Boroch, M. Gawart, M. Giedroyc, K. Klimczak, E. Łazarowicz, K. Zasiewska, *Zaawansowana rachunkowość...*, s. 294–295.

obowiązek sprawozdawczy, powinny w swoich systemach informacyjnych gromadzić dane o nowych produktach, procesach, metodach organizacyjnych lub metodach marketingowych w skali światowej, w skali kraju lub rynku, czy też nowych tylko dla danego przedsiębiorstwa (a już wdrożonych w innych przedsiębiorstwach, branżach lub krajach)²¹ (tab. 2).

Tabela 2
Informacje o kapitale intelektualnym konieczne do przekazania w ramach prowadzonych badań przez GUS

	Identyfikacja	Ocena ilościowa	Ocena jakościowa
Kapitał ludzki	– istnienie systemu zachęt dla pracowników dotyczących tworzenia własności intelektualnej	– liczba pracujących w przedsiębiorstwie – struktura wykształcenia pracowników przedsiębiorstwa (wyższe, średnie i policealne, zawodowe, podstawowe i gimnazjalne)	– ocena czy brak wykwalifikowanego personelu okazał się wysoko, średnio, nisko istotny, czy bez znaczenia w realizacji celów przedsiębiorstwa
Kapitał strukturalny	– innowacje produktowe (dot. wyrobów/ usług) – innowacje procesowe (dot. metod produkcji, metod z zakresu logistyki, metody dostarczania i dystrybucji zaopatrzenia, wyrobów i usług, metod wspierających procesy) – kto opracowywał innowacje produktowe/procesowe – innowacje organizacyjne – zakupy/sprzedaż technologii (w postaci licencji, prac badawczo-rozwojowych (B+R), środków automatyzacji procesów produkcyjnych, usług konsultingowych) w Polsce i/lub na świecie	– wysokość przychodów netto ze sprzedaży produktów (wyrobów i usług) nowych lub istotnie ulepszonych – wysokość poniesionych nakładów na działalność innowacyjną w zakresie innowacji produktowych i procesowych – liczba zgłoszeń (znaków towarowych, wzorów przemysłowych, wynalazków) dokonanych przez przedsiębiorstwo w Urzędzie Patentowym Rzeczypospolitej Polskiej – liczba wynalazków będących efektem prowadzonych w przedsiębiorstwie prac badawczo-rozwojowych – liczba patentów uzyskanych przez przedsiębiorstwo w Urzędzie Patentowym Rzeczypospolitej Polskiej	– określenie stopnia znaczenia (wysoki/średni/ niski) wdrożonych innowacji (patentów, rejestracji wzoru przemysłowego, praw autorskich, znaków towarowych, przewagi czasowej nad konkurencją, złożoności produktów i usług, tajemnicy handlowej) dla utrzymania lub poprawy konkurencyjności
Kapitał relacji	– współpraca w zakresie działalności innowacyjnej z innymi podmiotami z Polski i zagranicy – rodzaje instytucji partnerskich w ramach umowy klastrowej – innowacje marketingowe takie jak m.in.: nowe media lub techniki promocji produktów, nowe metody dystrybucji produktów lub kanałów sprzedaży		

Źródło: opracowanie własne na podstawie formularza PNT-02.

²¹ Objasnienia do formularza PNT-02.

Analiza danych w tabeli 2 pozwala stwierdzić, że przedsiębiorstwo przygotowując informacje do uzupełnienia formularza PNT-02 zaczyna identyfikować oraz dokonywać oceny poszczególnych elementów aktywów intelektualnych. Pozwala to w pewnym zakresie na zmniejszanie bariery kompetencyjnej w zarządzaniu kapitałem intelektualnym. Bariera ta związana jest m.in. z brakiem umiejętności postrzegania i pomiaru kapitału intelektualnego²² przez właścicieli małych firm. W szczególności, na podstawie formularza PNT-02 następuje identyfikacja innowacji produktowych i procesowych, za które uznaje się:

- nabycie zaawansowanych technicznie maszyn i urządzeń technicznych (łącznie ze sprzętem komputerowym), środków transportu, narzędzi, przyrządów, ruchomości i wyposażenia w celu wytwarzania nowych lub istotnie ulepszonych produktów i procesów,
- nabycie oprogramowania,
- nabycie wiedzy ze źródeł zewnętrznych (w postaci patentów, wynalazków nieopatentowanych, *know-how* i innych rodzajów wiedzy od innych przedsiębiorstw i organizacji),
- szkolenie personelu (wewnętrzne i zewnętrzne) związane bezpośrednio z wprowadzaniem nowych lub istotnie ulepszonych produktów i procesów,
- marketing związany z wprowadzaniem nowych lub istotnie ulepszonych produktów (w tym badania rynku i reklama wprowadzająca),
- czynności związane z projektowaniem, ulepszaniem oraz zmianą formy lub wyglądu nowych lub istotnie ulepszonych produktów,
- pozostałe przygotowania do wprowadzenia nowych lub istotnie ulepszonych produktów lub procesów takie jak: studia wykonalności, testowanie, standardowe opracowywanie i udoskonalanie oprogramowania, oprzyrządowanie, prace inżyniersko-przygotowawcze.

W ramach innowacji organizacyjnych identyfikuje się:

- nowe metody przyjętych przez przedsiębiorstwo zasad działania (np. zarządzanie dostawami),
- nowe metody podziału zadań i uprawnień decyzyjnych pracowników (np. wprowadzenie systemu odpowiedzialności pracowników, pracy zespołowej),
- nowe metody organizacyjne w zakresie stosunków z otoczeniem – innymi przedsiębiorstwami lub instytucjami publicznymi (np. podwykonawstwo lub zlecenie wykonywania pewnych zadań wyspecjalizowanym firmom zewnętrznym itp.).

Jako przykłady innowacji marketingowych natomiast wskazuje się, np. pierwsze zastosowanie nowego medium reklamy, nowy wizerunek, wprowadzenie kart lojalnościowych, wprowadzenie po raz pierwszy systemu franchisingu lub licencji na dystrybucję produktów, sprzedaży bezpośredniej, ekskluzywnej sprzedaży detalicznej, nowe koncepcje ekspozycji produktów.

Oczywiście nie jest to zamknięty i wystarczający zbiór informacji, ponieważ dotyczy on przede wszystkim elementów kapitału strukturalnego (wewnętrznego)

²² E. Bombiak, *Kapitał intelektualny przedsiębiorstwa – kluczowy majątek współczesnych organizacji*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, Administracja i Zarządzanie 2013, nr 96, s. 81.

w zakresie kapitału innowacyjnego, zaś w mniejszym stopniu kapitału relacji (zewnętrznego) oraz kapitału ludzkiego (badania wskazują, że generalnie praktycy dostrzegają znaczenie tego elementu kapitału intelektualnego, jednak jego ocena zależy też od wielkości przedsiębiorstwa²³, wydaje się również, że jego identyfikacja i pomiar są prowadzone w przedsiębiorstwach). Niemniej jednak wydaje się, że w świetle braku świadomego postrzegania kapitału intelektualnego przez właścicieli małych firm taki zestaw informacji może stanowić początkowy element w systemie informacji małego przedsiębiorstwa.

Obowiązki statystyczne przedsiębiorstw (tu analizowany przypadek badania innowacyjności przedsiębiorstw) powodują również przełamywanie barier mentalnych wśród właścicieli małych firm, związanych z przywiązaniem do tradycyjnych rozwiązań, sposobu funkcjonowania oraz niechęci do zmian²⁴.

Podsumowanie

Konsekwencją braku świadomego postrzegania znaczenia kapitału intelektualnego przez właścicieli-menedżerów polskich małych firm jest brak celowego gromadzenia i przetwarzania informacji o kapitale intelektualnym w systemie informacyjnym jednostek. Tymczasem obowiązkowa sprawozdawczość sprawia, że pewne informacje z tego zakresu muszą być gromadzone. Informacje te z jednej strony mogą budować świadomość znaczenia kapitału intelektualnego, z drugiej zaś, uzupełnione w przyszłości o dodatkowe obszary mogłoby stanowić podstawę do opracowywania wewnętrznych i zewnętrznych raportów na temat kapitału intelektualnego.

Raporty dotyczące kapitału intelektualnego identyfikujące, mierzące i prezentujące czynniki, które determinują przyszłą wartość firmy, mogą stać się uzupełnieniem tradycyjnej sprawozdawczości finansowej, informującej o historycznej sytuacji w podmiocie. Raporty takie mogą w pierwszej kolejności stanowić element raportowania wewnętrznego, dając podstawę do lepszego zarządzania i kontroli prowadzenia działalności. Wykorzystanie wewnętrznego raportowania powinno też rozwijać zdolność właścicieli-menedżerów do prezentacji elementów kapitału intelektualnego zewnętrznym interesariuszom, co zwiększy dostępność danych determinujących wartość firmy i zmniejszy asymetrię informacji w relacjach w otoczeniu.

Literatura

- Arkusz informacyjny 2012 SBA Polska. *Przedsiębiorstwa i przemysł*, <http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figure-s-analysis/performance-review/> (20.10.2013).
Bareja K., Boroch T., Gawart M., Giedroyć M., Klimczak K., Łazarowicz E., Zasiewska K., *Zaawansowana rachunkowość finansowa*, Oficyna Wydawnicza SGH w Warszawie.
Bombiak E., *Kapitał intelektualny przedsiębiorstwa – kluczowy majątek współczesnych organizacji*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, Administracja i Zarządzanie 2013, nr 96.

²³ J. Samul, *Kapitał intelektualny w tworzeniu wartości...*, s. 237; E. Bombiak, *Kapitał intelektualny przedsiębiorstwa...*, s. 83.

²⁴ *Ibidem*, s. 81.

- Dobija D., *Pomiar i sprawozdawczość kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa*, Wyd. Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego, Warszawa 2003.
- Edvinsson L., Sullivan P., *Developing a model for Managing Intellectual Capital*, „European Management Journal” 1996, vol. 14, nr 4.
- Grajkowska A., *Valuing intellectual capital of innovative start-ups*, „Journal of Intellectual Capital” 2011, vol. 12, nr. 2.
- Jarugowa A., Fijałkowska J., *Rachunkowość i zarządzanie kapitałem intelektualnym. Koncepcje i praktyka*, ODDK, Gdańsk 2002.
- RICARDIS *Reporting Intellectual Capital to Augment Research, Development and Innovation in SMEs*, report by a high level expert group to the European Commission, 2006, http://ec.europa.eu/invest-in-research/policy/capital_report_en.htm (20.09.2013).
- Samul J., *Kapitał intelektualny w tworzeniu wartości przedsiębiorstwa – teoria a praktyka*, „Economics and Management” 2013, nr 2.
- Shaikh J.M., *Measuring and reporting of intellectual capital performance analysis*, „Journal of American Academy of Business”, Cambridge 2004, vol. 4, issue 1/2.
- Sokołowska A., *Zarządzanie kapitałem intelektualnym w małym przedsiębiorstwie*, PTE, Warszawa 2005.
- Stewart T.A., *Intellectual capital: the wealth of new organizations*, Nicholas Brealey Publishing Ltd., London 1997, za: A. Jarugowa, J. Fijałkowska, *Rachunkowość i zarządzanie kapitałem intelektualnym. Koncepcje i praktyka*, ODDK, Gdańsk, 2002.
- Sullivan P.H. Jr, Sullivan P.H. Sr, *Valuing intangibles companies. An intellectual capital approach*, „Journal of Intellectual Capital” 2000, vol. 1, nr 4.
- Sveiby K.E., *Methods for measuring intangible assets*, Jan 2001, updated 27 April 2010, <http://www.sveiby.com/articles/IntangibleMethods.htm> (20.09.2013).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (DzU 1994, nr 121, poz. 591, z późn. zm.).
- Wójcik-Jurkiewicz M., *Analiza koncepcji kapitału intelektualnego*, „Problemy Rachunkowości” 2006, nr 3.

INTELLECTUAL CAPITAL AS THE ELEMENT OF REPORTING IN SMALL ENTERPRISES

Summary

Changes in economic conditions, such as the process of globalization and the creation of knowledge economics cause changes in the functioning of companies. Today, intellectual capital is the key determinant of a company's value. However, it has been identified that in Polish small enterprises the owners are not quite aware of the importance of intellectual capital. To implement knowledge management in a company, managers need proper information. The aim of this paper is to analyse what information connected with intellectual capital should be collected in small enterprises in order to fulfil some obligations of statistical and financial reporting. Some data concerning intangible assets can already be found in financial statements. Some additional information about intellectual capital should be collected in small enterprises in order to prepare the PNT-02 form in statistical reporting on innovations. This information can be used as part of knowledge management process in enterprises.

Keywords: intellectual capital, small enterprises, reporting

Translated by Ewa Chojnacka