

Znaczenie i wycena wartości niematerialnych i prawnych w działalności innowacyjnej przedsiębiorstwa

Izabela Turek*

Streszczenie: Cel – wskazanie znaczenia wartości niematerialnych i prawnych w działalności innowacyjnej przedsiębiorstwa oraz prezentacja ich wariantów wyceny. Metodologia badania – identyfikacja innowacji i wartości niematerialnych i prawnych, analiza ilościowa danych statystycznych i analiza opisowa zaobserwowanych zjawisk. Wynik – wykazanie, że wartości niematerialne i prawne są wykorzystywane w działalności innowacyjnej przedsiębiorstw i stanowią od 13% do 20% całości nakładów na działalność innowacyjną w przedsiębiorstwach przemysłowych oraz ok. 30% nakładów na działalność innowacyjną w przedsiębiorstwach usługowych. Oryginalność/Wartość – powiązanie innowacyjności przedsiębiorstw z wykorzystaniem wartości niematerialnych i prawnych, jako elementu aktywów trwałych.

Słowa kluczowe: innowacje, wartości niematerialne i prawne, prace badawczo-rozwojowe, nakłady

Wprowadzenie

We współczesnej rzeczywistości gospodarczej przedsiębiorstwa poszukują rozwiązań, które pomogą w przetrwaniu na rynku lub w osiągnięciu lepszej pozycji konkurencyjnej. Proces ten często wiąże się z wprowadzaniem innowacyjnych rozwiązań w różnych obszarach działalności jednostki. „Z dotychczasowych badań wynika, że nie są to pojedyncze, incydentalne zjawiska, lecz ciągi następujących po sobie operacji o charakterze badawczym, twórczym, gospodarczym czy nawet społecznym, prowadzące do wprowadzenia na rynek bardziej korzystnego produktu/rozwiązania i jego dyfuzji (z punktu widzenia szeroko pojętej użyteczności)” (Szajt 2010: 5). Należy zauważyć, że proces innowacji w obecnych czasach jest bardzo dynamiczny, jednakże nie można pominąć faktu, że innowacyjność, chęć poszukiwania i wdrażania coraz lepszych rozwiązań towarzyszyła człowiekowi od zarania dziejów. W działalności innowacyjnej, jak i w każdej innej aktywności, przedsiębiorstwa wykorzystują pewne zasoby, co z kolei wymaga ewidencji przebiegu tych procesów. Przełożenie działań przedsiębiorstwa na ich ujęcie w rachunkowości sprowadza się do ich identyfikacji, dokonania wiarygodnej wyceny i przyporządkowania do odpowiedniej pozycji w sprawozdaniu finansowym.

* dr inż. Izabela Turek, Wydział Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, e-mail: izaturek@o2.pl.

1. Rola innowacji we współczesnej gospodarce

„Pod pojęciem innowacji rozumie się wdrożenie nowego lub istotnie ulepszanego produktu (wyrobu, usługi) lub procesu, nowej metody organizacyjnej lub nowej metody marketingowej w praktyce gospodarczej, organizacji miejsca pracy lub w stosunku z otoczeniem. Nowy lub istotnie ulepszony produkt zostaje wdrożony, gdy jest wprowadzony na rynek. Nowe procesy, metody organizacyjne lub metody marketingowe zostają wdrożone, kiedy rozpoczyna się ich faktyczne wykorzystanie w działalności przedsiębiorstwa” (Rozkrut 2011: 13). Podobne podejście określa, że: „Innowacje są nowościami wdrożonymi w przedsiębiorstwie i/lub na rynku, jakościowo różnymi od istniejących rozwiązań dotyczących nowych produktów, procesów, rozwiązań technicznych, technologicznych, w sferze zarządzania (personelem, finansami, marketingiem, logistyką, jakością). Mogą one mieć charakter materialny lub niematerialny” (Dolińska 2012: 13). Z przytoczonych definicji wynika, że innowacje to wprowadzanie nowych, nieznanych dotąd rozwiązań. Mogą one dotyczyć każdego obszaru działalności człowieka i przyjmować postać konkretnych, namacalnych produktów lub dotyczyć niematerialnej sfery egzystencji człowieka, podmiotu gospodarczego. Innowacja rozumiana jako nowatorskie rozwiązanie, może dotyczyć niespotykanego wykorzystania, zastosowania znanych dotąd elementów.

Podmioty rynkowe stosujące innowacje są określane jako przedsiębiorstwa innowacyjne. Przedsiębiorstwo innowacyjne odznacza się następującymi cechami (Jasiński 2005: 42):

- prowadzi w szerokim zakresie prace badawczo-rozwojowe (lub dokonuje zakupów nowych produktów czy technologii),
- przeznaczają na tę działalność stosunkowo wysokie nakłady finansowe,
- systematycznie wdrażają nowe rozwiązania naukowo-techniczne,
- reprezentują duży udział nowości (wyrobów i technologii) w wolumenie produkcji i usług,
- stale wprowadzają innowacje na rynek.

Motorem innowacji w przedsiębiorstwie nie zawsze są wyłącznie konkurenci – zdarza się, że wprowadzanie innowacji wynika z potrzeb zgłaszanych przez konsumentów. Istotne zatem jest wyłonienie nowych potrzeb konsumentów i szybkie ich zaspokojenie, co może być związane z koniecznością wprowadzenia innowacyjnych rozwiązań.

Przyjmując za kryterium obszar działalności innowacyjnej, jakim jest objęte przedsiębiorstwo wymienia się innowacje produktowe, procesowe, organizacyjne oraz marketingowe (Rozkrut 2011: 28, 34, 38). Wyróżnia się również innowacje wartości polegające na kreowaniu przez przedsiębiorstwo okazji rynkowych i wykorzystaniu już istniejących biznesów. Wiąże się one z dostarczeniem odbiorcy rynkowemu nowych wartości, lecz przy użyciu niekoniecznie nowych technologii. Innowacje wartości są wyrazem strategicznego podejścia do działalności przedsiębiorstwa i wyprzedzania lub tworzenia zmian w otoczeniu (Jasiński 2000: 244). Istotnym wyznacznikiem rozmiarów i znaczenia działalności innowacyjnej są poniesione nakłady na jej realizację.

Z przedstawionych rozważań wynika, że zakres i skala działalności innowacyjnej mogą być bardzo zróżnicowane. Zróżnicowane są również efekty, jakie przynosi wdrażanie innowacyjnych rozwiązań. „Zyski wynikające z działań przedsiębiorstw opartych na innowacyjnych rozwiązaniach – tak produkcyjnych, jak i organizacyjnych – mogą mieć charakter zarówno bezpośredni w postaci dochodów, jak również pośredni – poprzez zdobywanie rynków, eliminację konkurencji i budowanie silnej pozycji przedsiębiorstwa” (Szajt 2010: 113). Choć korzyści prowadzenia działań innowacyjnych są bezsporne, gdyż powodują

one poprawę jakości produktów, ulepszenia organizacyjne, poprawę procesu technologicznego, co często wiąże się z efektami proekologicznymi, w dalszej kolejności poprawę wizerunku przedsiębiorstwa, to trudno jest ustalić w jakim stopniu pozytywne efekty są spowodowane innowacyjnością przedsiębiorstwa. Tym samym trudno jest policzyć efektywność innowacji, jako odniesienie nakładów do efektów, gdyż nakłady zwykle można dokładnie ustalić, natomiast wycena efektów często jest obciążona błędem.

2. Istota wartości niematerialnych i prawnych w rachunkowości

Jednostki prowadząc swą działalność, w tym również działalność innowacyjną, wykorzystują pewne zasoby o charakterze finansowym, rzeczowym, czy niematerialnym. Specyficzną grupę zasobów stanowią wartości niematerialne i prawne, które w rachunkowości znajdują odzwierciedlenie w bilansie przedsiębiorstwa.

W myśl art. 3 ust. 1 pkt 14 ustawy o rachunkowości „przez wartości niematerialne i prawne rozumie się, z zastrzeżeniem pkt 17, nabyte przez jednostkę, zaliczane do aktywów trwałych, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki, a w szczególności:

- a) autorskie prawa majątkowe, prawa pokrewne, licencje, koncesje,
- b) prawa do wynalazków, patentów, znaków towarowych, wzorów użytkowych oraz zdobniczych,
- c) *know-how*.

Do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się również nabytą wartość firmy oraz koszty zakończonych prac rozwojowych” (Ustawa z 29 września 1994...: art. 3, ust.1, pkt 14). Zastrzeżenie związane z punktem 17, wymienionym w przytaczanym zapisie, odnosi się do sytuacji, gdy wartości niematerialne i prawne zalicza się do inwestycji. W przytoczonej definicji bardzo ważnym sformułowaniem jest warunek zakończenia prac rozwojowych w momencie zaliczenia ich do wartości niematerialnych i prawnych. Stąd też wynika formalne rozgraniczenie prac badawczych od rozwojowych. Należy zauważyć, że w ustawie o rachunkowości składniki wartości niematerialnych i prawnych, które jednostka pozyskuje drogą nabycia są wymienione, co do ich rodzaju. Natomiast wartości niematerialne i prawne, występujące w postaci prac rozwojowych, są określone poprzez warunki jakie muszą spełniać. Obwarowania dotyczące prac rozwojowych prowadzonych przez jednostkę sprowadzają się do następujących warunków (Ustawa z 29 września 1994...: art. 33, ust. 2):

- produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone,
- techniczna przydatność produktu lub technologii została stwierdzona i odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie jednostka podjęła decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii,
- koszty prac rozwojowych zostaną pokryte, według przewidywań, przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii.

Warunki te muszą być spełnione łącznie. Z ogólnej definicji wartości niematerialnych i prawnych wynika również, że prace te mają być prowadzone na własne potrzeby jednostki, czyli nie są one prowadzone celem ich dalszej odsprzedaży. Jeżeli prowadzone prace nie spełniają kryteriów wymienionych dla prac rozwojowych, czyli przede wszystkim, gdy nie

ma pewności co do pozytywnych skutków ich wdrożenia, to kwalifikuje się je jako prace badawcze, których nie zalicza się do wartości niematerialnych i prawnych.

Uregulowania międzynarodowe odnoszące się do prac rozwojowych są zawarte w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości – MSR 38 Wartości niematerialne. Definicja wartości niematerialnych sprowadza się do ogólnego stwierdzenia, iż jest to możliwy do zidentyfikowania niepieniężny składnik aktywów, nieposiadający postaci fizycznej (MSR 38 §11). Wartości niematerialne spełniają również ogólne cechy właściwe dla aktywów trwałych, czyli są kontrolowane przez jednostkę, mają generować w przyszłości korzyści ekonomiczne oraz można wiarygodnie określić ich wartość. Definicję tę spełniają również prace rozwojowe prowadzone przez jednostkę, które są sformułowane w MSR 38 § 8 i są określane jako: praktyczne zastosowanie odkryć badawczych lub też osiągnięć innej wiedzy w planowaniu lub projektowaniu produkcji nowych, lub znacznie udoskonalonych materiałów, urządzeń, produktów, procesów technologicznych, systemów lub usług, które ma miejsce przed rozpoczęciem produkcji seryjnej lub zastosowaniem.

W przeciwieństwie do ustawy o rachunkowości, w uregulowaniach międzynarodowych wymienia się, jakie działania zalicza się do prac badawczych, a jakie do prac rozwojowych. Według §59 MSR 38 do prac rozwojowych zalicza się:

- projektowanie, wykonanie i testowanie prototypów i modeli doświadczalnych (przed ich wdrożeniem do produkcji seryjnej lub użytkowania),
- projektowanie narzędzi, przyrządów do obróbki, form i matryc z wykorzystaniem nowej technologii,
- projektowanie, wykonanie i działalność linii próbnej, której wielkość nie umożliwia prowadzenia ekonomicznie uzasadnionej produkcji przeznaczonej na sprzedaż,
- projektowanie, wykonanie i testowanie wybranych rozwiązań w zakresie nowych lub udoskonalonych materiałów, urządzeń, produktów, procesów, systemów albo usług.

Celem prawidłowej identyfikacji prac rozwojowych, w jednostce należy wyodrębnić je od prac badawczych. Według MSR 38 § 8 prace badawcze są nowatorskim i zaplanowanym poszukiwaniem rozwiązań podjętym z zamiarem zdobycia i przyswojenia nowej wiedzy naukowej i technicznej. W szczególności w MSR 38 w § 56 wymienia się że są to:

- działania zmierzające do zdobycia nowej wiedzy,
- poszukiwanie, ocena i końcowa selekcja sposobu wykorzystania rezultatów prac badawczych lub wiedzy innego rodzaju,
- poszukiwanie alternatywnych materiałów, urządzeń, produktów, procesów, systemów lub usług,
- formułowanie, projektowanie, ocena i końcowa selekcja nowych lub udoskonalonych materiałów, urządzeń, produktów, procesów, systemów lub usług.

W większości opracowań, jak już wcześniej wspomniano, podkreśla się konieczność rozgraniczenia prac badawczych od prac rozwojowych. Prace badawcze postrzegają się jako etap wcześniejszy względem prac rozwojowych i w związku z tym nie ma przesłanek dla określenia efektu, jaki potencjalnie przyniosą one jednostce. Prace rozwojowe stanowią bardziej skonkretyzowane działania, stąd efekt ich przeprowadzenia można udowodnić.

3. Wycena wartości niematerialnych i prawnych

Sposób pozyskania składnika generuje jego sposób wyceny. Problematyka wyceny składników aktywów w prawie bilansowym jest poruszana głównie w rozdziale czwartym usta-

wy o rachunkowości. Istotę podejścia do wyceny determinuje również moment, na który się jej dokonuje. Pierwszej wyceny składnika dokonuje się na moment wprowadzenia do ksiąg. Zważywszy na fakt, że wartości niematerialne i prawne nie stanowią jednorodnej grupy, to w zależności od rodzaju składnika jego wycena przebiega w sposób adekwatny do sposobu pozyskania. Jeżeli dany składnik został pozyskany w drodze nabycia, to odpowiednim sposobem wyceny na moment wprowadzenia do ksiąg jest cena nabycia lub, jeżeli nie jest ona możliwa do ustalenia, to cena sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu. Odmienne wycenia się prace rozwojowe, przeprowadzone przez jednostkę. Jeżeli prace takie spełniają warunki kwalifikacji do wartości niematerialnych i prawnych, to wyceny dokonuje się według kosztu ich wytworzenia. Kwestia ta jest szczególnie podkreślona w bilansie, gdyż pozycja ta nosi nazwę: „Koszty zakończonych prac rozwojowych”. Już samo sformułowanie nazwy jako „kosztu”, podkreśla sposób wyceny prac rozwojowych, jednocześnie zwracając uwagę, że muszą to być prace zakończone.

Innym momentem, na który wycenia się składniki przedsiębiorstwa jest moment sporządzania sprawozdania finansowego (moment bilansowy). Dokonując wyceny na moment bilansowy, należy uwzględnić wszystkie zmiany wartości początkowej danego składnika, jakie miały miejsce w okresie sprawozdawczym. Wyceny tej dokonuje się analogicznie, jak w przypadku wyceny środków trwałych. Oznacza to, że wartość początkową pomniejsza się o odpisy umorzeniowe (amortyzacyjne) oraz z tytułu trwałej utraty wartości. Odstępstwem od prawidłowości dotyczących wyceny środków trwałych jest, że (Cieślak 2011: 86):

- wartości niematerialne i prawne nie mogą podlegać ulepszeniu,
- wartości niematerialne i prawne nie mogą podlegać aktualizacji wyceny.

Przebieg procesu amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych, w tym kosztów zakończonych prac rozwojowych jest analogiczny, jak w przypadku środków trwałych. Rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej, niż z chwilą oddania składnika do używania, a kończy się nie później, niż w chwili zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych z wartością początkową składnika lub przeznaczenia go do sprzedaży, czy likwidacji. O ile w przypadku środków trwałych nie ma wytycznych w ustawie o rachunkowości co do długości okresu amortyzacji, tak dla wartości niematerialnych i prawnych są pewne ograniczenia. Dla kosztów prac rozwojowych okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych może wynosić do 5 lat, o czym jest mowa w art. 33, ust 3 ustawy o rachunkowości (Ustawa z 29 września 1994...: art. 33, ust. 3). Natomiast od wartości firmy jednostka może dokonywać odpisów amortyzacyjnych w okresie nie dłuższym niż 5 lat, chyba że w uzasadnionych okolicznościach kierownik jednostki wydłuży ten okres do 20 lat. Wydłużenie okresu amortyzacji wartości firmy musi znaleźć uzasadnienie w sprawozdaniu finansowym w informacji dodatkowej (Ustawa z 29 września 1994...: art. 44, ust. 10).

Odpisy aktualizujące z tytułu trwałej utraty wartości są odnoszone odrębnie w pozostałe koszty operacyjne, gdyż nie mają planowego charakteru.

Z powyższych rozważań wynika, że mimo iż w ustawie o rachunkowości wytyczne odnoszące się do wyceny wartości niematerialnych i prawnych oraz środków trwałych są podane łącznie, to sposób wyceny należy wybrać adekwatnie do rodzaju składnika. Wartości niematerialne i prawne, za wyjątkiem prac rozwojowych, wycenia się zatem według ceny nabycia, ceny sprzedaży lub wartości godziwej. Natomiast prace rozwojowe zakończone sukcesem wycenia się z uwzględnieniem wszystkich kosztów poniesionych w związku z ich prowadzeniem. Zważywszy na fakt, że zwykle prace rozwojowe mają charakter niepowtarzalny i jako działania mające zapewnić przedsiębiorstwu przewagę

konkurencyjną, są chronione tajemnicą, trudno byłoby zidentyfikować na rynku taki sam lub podobny składnik o charakterze prac rozwojowych, aby miało uzasadnienie zastosowanie innego sposobu wyceny, niż według poniesionych kosztów.

W uregulowaniach międzynarodowych, dotyczących wartości niematerialnych i prawnych, zawartych w MSR 38, początkowa wycena składnika odbywa się według ceny nabycia lub kosztu wytworzenia.

Na moment sprawozdawczy w standardzie proponowane są dwa modele wyceny:

- model ceny nabycia lub kosztu wytworzenia,
- model oparty na wartości przeszacowanej.

Pierwszy model polega na wykazywaniu składnika wartości niematerialnych w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia pomniejszonym o umorzenie i łączną kwotę odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości.

Według drugiego modelu, po początkowym ujęciu składnik wartości niematerialnych wykazuje się w wartości przeszacowanej, odpowiadającej jego wartości godziwej na dzień przeszacowania, pomniejszonej o późniejsze umorzenie i łączną kwotę późniejszych odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości. Dla celów przeszacowania zgodnie z niniejszym standardem wartość godziwą ustala się poprzez odniesienie do aktywnego rynku. Przeszacowań dokonuje się na tyle regularnie, aby wartość bilansowa nie różniła się istotnie od wartości, jaka zostałaby ustalona przy zastosowaniu wartości godziwej na dzień bilansowy.

Podjęcie takie jest jednak obwarowane koniecznością odniesienia wartości godziwej do aktywnego rynku. Aktywny rynek jest przybliżony do rynku w warunkach konkurencji doskonałej, czyli dobra na rynku mają charakter jednorodny, w dowolnym momencie są podmioty zainteresowane nabyciem i sprzedają danego dobra oraz ceny dóbr są podawane do wiadomości publicznej. W zasadzie warunki te są trudne do spełnienia w przypadku wartości niematerialnych i prawnych, a szczególnie przy prowadzeniu przez jednostkę prac rozwojowych, gdyż prace te przeważnie mają charakter ukierunkowany ściśle na indywidualne potrzeby jednostki. W większości przypadków stanowi to formalną przeszkodę wyboru tej metody wyceny składnika wartości niematerialnych i prawnych przez jednostkę.

4. Wartości niematerialne i prawne w działalności innowacyjnej przedsiębiorstw

Jak wspomniano wcześniej, działalność innowacyjna wymaga ponoszenia pewnych nakładów (Porównaj: Szajt 2009: 192–200). W przypadku jednostek noszących miano innowacyjnych, nakłady te są dość znaczne. Usystematyzowanie kierunków nakładów na działania innowacyjne pozwala wyróżnić następujące obszary (Rozkrut 2012: 54):

- zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych w postaci patentów, wynalazków (rozwiązań) nieopatentowanych, projektów, wzorów użytkowych i przemysłowych, licencji, ujawnień know-how, znaków towarowych oraz usług technicznych związanych z wdrażaniem innowacji produktowych i procesowych,
- zakup oprogramowania związany z wdrażaniem innowacji produktowych i procesowych,
- zakup i montaż maszyn i urządzeń technicznych, zakup środków transportu, narzędzi, przyrządów, ruchomości, wyposażenia oraz nakłady na budowę, rozbudowę

i modernizację budynków służących wdrażaniu innowacji produktowych i procesowych,

- szkolenie personelu związane z działalnością innowacyjną począwszy od etapu projektowania aż do fazy marketingu. Obejmują zarówno nakłady na nabycie zewnętrznych usług szkoleniowych, jak i nakłady na szkolenie wewnętrzne,
- marketing dotyczący nowych lub istotnie ulepszonych produktów. Nakłady te obejmują wydatki na wstępne badania rynkowe, testy rynkowe oraz reklamę wprowadzanych na rynek nowych lub istotnie ulepszonych produktów,
- prace badawcze i rozwojowe (B + R) związane z opracowywaniem nowych lub istotnie ulepszonych produktów (innowacji produktowych) i procesów (innowacji procesowych), wykonane przez własne zaplecze rozwojowe lub nabyte od innych jednostek,
- przygotowania do wprowadzania innowacji produktowych lub procesowych. Obejmują czynności niezaliczone do działalności B + R takie jak: studia wykonalności, testowanie i ocenę nowych lub znacząco ulepszonych produktów i procesów (z wyjątkiem testowania zaliczanego do prac B + R, takiego jak np. testowanie prototypów), standardowe opracowywanie i udoskonalanie oprogramowania, oprzyrządowanie, prace inżynieryjno-przygotowawcze.

Wymienione obszary ponoszonych nakładów na innowacje w części obejmują wartości niematerialne i prawne. Wśród nich wymienić można: zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych, zakup oprogramowania, prace badawcze i rozwojowe. Ostatni z obszarów może być dyskusyjny co do kwalifikacji całości kwoty nakładów do wartości niematerialnych i prawnych, gdyż nie jest dokładnie stwierdzone, jakie efekty przynoszą te prace oraz czy są one zakończone w danym roku (okresie sprawozdawczym). Nie można zatem jednoznacznie stwierdzić, czy w całości nakładów można je zaklasyfikować do wartości niematerialnych i prawnych. Jednakże dla celów analiz w niniejszych rozważaniach, w uproszczeniu w całości zostaną one potraktowane jako wartości niematerialne i prawne. Należy mieć jednak na uwadze, że w części prace te mogą obciążać koszty bieżącego okresu sprawozdawczego lub być aktywowane jako „koszty zakończonych prac rozwojowych” dopiero w przyszłych okresach, jeżeli zostaną one uznane za takie, które spełniają kryteria podane w przytaczanym wcześniej art. 33 ust. 2. Mając świadomość tego niedoprecyzowania, z punktu widzenia niniejszych rozważań, wydaje się mimo wszystko uzasadnione uznać całość nakładów, jako wartości niematerialne i prawne, gdyż są to prace prowadzone na własne potrzeby jednostki i dają one pogląd na realizację działań innowacyjnych w tym zakresie. Nakłady na wartości niematerialne i prawne ponoszone w działalności innowacyjnej w przedsiębiorstwach przemysłowych zaprezentowano w tabeli 1.

Nakłady ponoszone przez przedsiębiorstwa przemysłowe na wartości niematerialne i prawne w ramach działalności innowacyjnej, w badanym okresie wynosiły od 13% do 20% ogółu nakładów na działalność innowacyjną. Największe znaczenie miała działalność badawczo-rozwojowa, natomiast zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych oraz zakup oprogramowania stanowiły niewielki odsetek wszystkich nakładów – maksymalnie stanowiły one 4%. Suma nakładów na wartości niematerialne i prawne w latach 2009–2011 wyniosła 11139,7 mln zł, z czego 75% tej sumy stanowiły nakłady na działalność badawczo-rozwojową. Stąd wniosek, że specyfika działalności innowacyjnej w przedsiębiorstwach przemysłowych generuje konieczność prowadzenia prac badawczo-rozwojowych. Charakterystykę analogicznych wielkości w działalności innowacyjnej przedsiębiorstw usługowych zaprezentowano w tabeli 2.

Tabela 1

Nakłady na wartości niematerialne i prawne w działalności innowacyjnej w przedsiębiorstwach przemysłowych w latach 2009–2011

Lata	Nakłady na innowacje						
	Ogółem	W tym					
		Zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych		Zakup oprogramowania		Działalność B + R	
	mln zł	%	mln zł	%	mln zł	%	
2009	22652,1	294,5	1,3	362,4	1,6	2242,6	9,9
2010	23757,8	918,8	3,9	490,0	2,1	3351,2	14,1
2011	22821,1	266,5	1,2	452,6	2,1	2761,1	12,1

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Rozkret (kier.) 2010; Rozkret (kier.) 2011 – Aneks; Rozkret (kier.) 2012).

Tabela 2

Nakłady na wartości niematerialne i prawne w działalności innowacyjnej w przedsiębiorstwach usługowych w latach 2009–2011

Lata	Nakłady na innowacje						
	Ogółem	W tym					
		Zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych		Zakup oprogramowania		Działalność B + R	
	mln zł	%	mln zł	%	mln zł	%	
2009	8260,0	611,2	7,4	1239,0	15,0	751,7	9,1
2010	10790,3	816,2	7,6	1761,2	16,3	1354,1	12,5
2011	10979,1	31,3	0,3	1534,2	14,0	1498,5	13,6

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Rozkret (kier.) 2010; Rozkret (kier.), 2011 – Aneks; Rozkret (kier.) 2012).

Nakłady ponoszone na wartości niematerialne i prawne przez przedsiębiorstwa usługowe w ramach działalności innowacyjnej, w badanym okresie wynosiły od 28% do 36,4% ogółu nakładów na działalność innowacyjną. Suma nakładów na wartości niematerialne i prawne w latach 2009–2011 w sektorze usług wyniosła 9597,4 mln zł, z czego 47% tej sumy stanowiły nakłady na zakup oprogramowania, a 38% nakłady na działalność badawczo-rozwojową. W obszarze usług nakłady na działalność innowacyjną w zasadzie rozkładają się na te dwa elementy wartości niematerialnych i prawnych, wykorzystywanych w działaniach innowacyjnych. Najmniejsze znaczenie ma zakup wiedzy ze źródeł wewnętrznych, choć procentowy udział nakładów w tym obszarze w porównaniu do nakładów w przedsiębiorstwach przemysłowych jest większy w poszczególnych latach, za wyjątkiem 2011 roku, w którym nakłady na zakup wiedzy były pomijalne w sektorze usług.

Analizując dane wartościowe dotyczące całkowitych nakładów na wartości niematerialne i prawne w działalności innowacyjnej przedsiębiorstw przemysłowych i usługowych, można zaobserwować, że rozbieżności w kolejnych latach są niewielkie, choć w każdym roku przewagę miały nakłady w przedsiębiorstwach przemysłowych. Porównując nakłady ogółem na działalność innowacyjną, zauważa się, że w sektorze przemysłu w 2009 roku były one ponad 2,5 krotnie większe niż w przedsiębiorstwach usługowych, natomiast w latach 2010–2011 były one dwukrotnie większe.

Tabela 3

Porównanie nakładów na wartości niematerialne i prawne w działalności innowacyjnej w przedsiębiorstwach przemysłowych i usługowych w latach 2009–2011 (w mln zł)

Lata	Nakłady na innowacje ogółem		Nakłady na wartości niematerialne i prawne w działalności innowacyjnej	
	Przemysł	Usługi	Przemysł	Usługi
2009	22652,1	8260,0	2899,5	2601,9
2010	23757,8	10790,3	4760,0	3931,5
2011	22821,1	10979,1	3480,2	3064,0

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych zawartych w tabelach 1 i 2.

Stąd wniosek, że zapotrzebowanie na wartości niematerialne i prawne jest w przybliżeniu jednakowe w działalności innowacyjnej, bez względu na rodzaj prowadzonej działalności, a różnice w realizowanych całkowitych nakładach bardziej wynikają ze zróżnicowanego poziomu zapotrzebowania na inne składniki np. środki trwałe. W badanym okresie największą przewagę nakładów na wartości niematerialne i prawne w działalności przemysłowej nad nakładami w działalności usługowej obserwuje się w 2010 roku i wynosi ona ok. 17%, a w latach 2009 i 2011 przewaga ta wynosiła odpowiednio 10% oraz 11%, czyli jest to niewielka rozbieżność.

Uwagi końcowe

Przeprowadzone analizy pozwalają na stwierdzenie, że wprowadzanie innowacji przez jednostki wymaga ponoszenia nakładów na różnorodne składniki. Jednym z kierunków nakładów są wartości niematerialne i prawne, które nie są jednorodną grupą. Analiza danych statystycznych pozwoliła na wyodrębnienie trzech składowych wartości niematerialnych i prawnych, które są wykorzystywane we wprowadzaniu innowacyjnych rozwiązań w jednostkach. Są to: zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych, zakup oprogramowania oraz prace badawczo-rozwojowe.

Analiza nakładów realizowanych przez przedsiębiorstwa na działalność innowacyjną w sektorze przemysłu i usług wskazuje, że nie ma dużych rozbieżności w wielkościach całkowitych nakładów na wartości niematerialne i prawne. Natomiast biorąc pod uwagę strukturę nakładów na poszczególne składniki wartości niematerialnych i prawnych, zauważa się że największe znaczenie w sektorze przemysłu mają prace badawczo-rozwojowe, natomiast w sektorze usług – zakup oprogramowania oraz prace badawczo-rozwojowe. Warunkiem ustalenia tych kwot jest prawidłowa interpretacja poszczególnych pojęć, jak i prawidłowa wycena, adekwatna do rodzaju danego składnika.

Literatura

- Cieślak M. (2011), *Rzeczowe aktywa trwałe oraz wartości niematerialne i prawne*, w: *Rachunkowość finansowa dla profesjonalistów*, red. W. Gabrusewicz, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Dolińska M. (2010), *Innowacje w gospodarce opartej na wiedzy*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2006-2009* (2010), kier. D. Rozkrut, Główny Urząd Statystyczny, Urząd Statystyczny w Szczecinie, Informacje i opracowania statystyczne, Warszawa.

- Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2008–2010* (2011), kier. D. Rozkrut, Główny Urząd Statystyczny, Urząd Statystyczny w Szczecinie, Informacje i opracowania statystyczne, Warszawa.
- Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2009–2011* (2012), kier. D. Rozkrut, Główny Urząd Statystyczny, Urząd Statystyczny w Szczecinie, Informacje i opracowania statystyczne, Warszawa.
- Jasiński A.H. (1992), *Przedsiębiorstwo innowacyjne na rynku*, Książka i Wiedza, Warszawa, za: *Zarządzanie przedsiębiorstwem w turbulentnym otoczeniu* (2005), red. R. Krupski, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Szajt M. (2010), *Działalność badawczo-rozwojowa w kształtowaniu aktywności innowacyjnej w Unii Europejskiej*, Seria Monografie nr 196, Wydawnictwo Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa.
- Szajt M. (2009), *Finansowanie działalności B + R w sektorze przedsiębiorstw a poziom ich innowacyjności – analiza statystyczna*, w: *Kreatywność i innowacyjność w unowocześnianiu przemysłu i usług*, red. J. Pyka, TNOiK Oddział w Katowicach.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU 2013, poz. 330.

IMPORTANCE AND VALUATION OF INTANGIBLE FIXED ASSETS IN INNOVATIVE ACTIVITIES OF ENTERPRISE

Abstract: Purpose – indication of importance of intangible fixed assets in innovation activity of enterprises and presentation of the way of valuation them. Design/Methodology/Approach – identification of innovation and intangible fixed assets, quantitative analysis of statistics data and descriptive analysis of connections between them. Findings – proving that intangible fixed assets are using in innovation activity of enterprises and they take part from 13% to 20% total expenditures on innovative activity of industrial enterprises and about 30% total expenditures on innovative activity of service enterprises. Originality/Value – connection the innovative activity of enterprises with using the intangible fixed assets, as the part of fixed assets.

Keywords: innovations, intangible fixed assets, research and development, expenditures

Cytowanie

- Turek I. (2013), *Znaczenie i wycena wartości niematerialnych i prawnych w działalności innowacyjnej przedsiębiorstwa*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 229–238; www.wneiz.pl/ffwu.