

*prof. zw. dr hab. Elżbieta Skrzypek*¹ 

Katedra Zarządzania Jakością i Wiedzą
Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

Pomiar zasobów niematerialnych w organizacji z wykorzystaniem BSC

WPROWADZENIE

W warunkach społeczeństwa wiedzy wzrasta rola zasobów niematerialnych, w tym wiedzy i kapitału intelektualnego. Jednym ze sprawdzonych narzędzi pomiaru zasobów niematerialnych jest BSC, które funkcjonuje już ponad 25 lat. BSC to narzędzie, które dostarcza kierownictwu uniwersalnego instrumentu dla przełożenia wizji i strategii na zestaw logicznie powiązanych mierników efektywności. Tworzy kompleksowo ujęty system pomiaru i zarządzania przedsiębiorstwem, stwarza możliwość rozwiązania problemów wynikających z trudności pomiaru zasobów niematerialnych.

Celem artykułu jest wskazanie na istotę i znaczenie pomiaru zasobów niematerialnych oraz pokazanie BSC jako sprawdzonej metody pomiaru zasobów niematerialnych. W pracy wykorzystano analizę dostępnej literatury i wnioskuje.

POMIAR – ISTOTA, ZNACZENIE ZASOBÓW NIEMATERIALNYCH

Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości podjęła próbę i z sukcesem zdefiniowała zasoby niematerialne w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości nr 38. Jego treść brzmi: „Składnik wartości niematerialnych to możliwy do zidentyfikowania niepieniężny składnik aktywów, nieposiadający postaci fizycznej.” Pomiar zasobów niematerialnych, w tym wiedzy i kapitału intelektualnego umożliwi doskonałe zarządzanie organizacją, co przejawia się w: doskonaleniu zarządzania czynnikami niematerialnymi, tworzeniu strategii opartych na zasobach niematerialnych, monitorowaniu efektów przyszłych dzia-

¹ Adres korespondencyjny: Katedra Zarządzania Jakością i Wiedzą, Wydział Ekonomiczny, Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej, Pl. M. Curie-Skłodowskiej 5, 20-031 Lublin; tel. +48 81 537 5261; e-mail: elzbieta.skrzypek@poczta.umcs.lublin.pl. ORCID: 0000-0001-9020-1671.

łań, przełożeniu strategii na działanie, ocenie alternatywnych kierunków działań i wyników w bardziej wiarygodny sposób oraz ocenie pracowników i stworzeniu podstaw dla kształtowania systemu motywacyjnego (Andriessen, 2003, s. 4). Jeśli pomiar jest prawidłowo przeprowadzony, to determinuje odpowiednie zarządzanie i umożliwia bycie skutecznym i efektywnym.

Właściwy pomiar zasobów niematerialnych usprawnia proces zarządzania nimi. W odniesieniu np. do kapitału intelektualnego usprawnienie to ma miejsce w takich aspektach, jak (Kasiewicz, Rogowski, Kicińska, 2006, s. 147): zwiększenie świadomości roli kapitału intelektualnego w generowaniu wartości firmy oraz zdobywaniu przewagi konkurencyjnej, monitoring efektów działań biznesowych, co pozwala efektywnie zarządzać przedsiębiorstwem, możliwość określenia czynników i wartości kapitału intelektualnego, umożliwiające podejmowanie racjonalnych decyzji strategicznych i inwestycyjnych, usprawnienie kontroli i zarządzania kapitałem intelektualnym, a także tworzenie kultury firmy zorientowanej na rezultaty (mierniki niefinansowe lepiej odzwierciedlają wyniki i kierunek rozwoju firmy).

Według D.R. Spitzera pomiar spośród wielu rodzajów aktywności przedsiębiorstwa jest czynnością, która może generować największe korzyści w stosunku do poniesionych wysiłków. Jednocześnie podkreśla, że pomiary często traktowane są peryferyjnie, a nawet traktowane jako czynności zbędne. Przyczyną tego są niepowodzenia, jakich doświadczają przedsiębiorstwa podczas prób osiągnięcia prawdziwych korzyści i odkrycia głębokiego sensu prowadzenia pomiarów (Spitzer, 2007, s. 2). Wśród sposobów pomiaru, zarówno na potrzeby wewnętrzne, jak i zewnętrzne, wyróżniono (Urbanek, 2008, s. 96):

- pomiar aktywów niematerialnych z wykorzystaniem wskaźników finansowych i niefinansowych, w wyniku czego istnieje możliwość otrzymania informacji odnośnie do stanu posiadanych aktywów niematerialnych i ewentualnych zmian w ich poziomie,
- wycenę aktywów, która umożliwia określenie w kategoriach finansowych wartości kapitału intelektualnego i jego wartości składowych.

K. Sveiby wyróżnił cztery kategorie pomiaru aktywów niematerialnych: są to metody bezpośrednie, metody oparte na kapitalizacji rynkowej (MCM – umożliwiające określenie różnicy pomiędzy wartością księgową przedsiębiorstwa a jego rzeczywistością, wskaźnik „Q” Tobina, MV/BV), metody oparte na zwrocie z aktywów ROA Ekonomiczna wartość dodana (EVA), CIV (*Calculated Intangible Value*), KCE (*Knowledge Capital Earnings*), VAIC (*Value Added Intellectual Coefficiency*), HRCA (*Human Resources Costing and Accounting*) oraz metody oparte na karcie wyników (Sveiby, 2001–2004).

W procesie pomiaru wykorzystywane są mierniki i wskaźniki. Wskaźnik to wartość rozpatrywanej wielkości lub przyjętej podstawy, wyrażona w sposób procentowy lub liczbowy. Miernik to miara (wyrażona w sposób ilościowy lub jakościowy), określająca wielkość, wartość czy też jakość badanego zjawiska. Bardzo ważnym problemem w procesie pomiaru zasobów niematerialnych jest poprawny dobór mierników

do zbioru, który następnie zostaje przekształcony w jedną agregatową wielkość; dobór ten zależy od badacza, który kieruje się subiektywnymi przekonaniem co do tego, które mierniki w najlepszy sposób odzwierciedlają zasób wiedzy lub też kieruje się dostępnością danych. Przegląd literatury z zakresu pomiaru zasobów niematerialnych upoważnia do wskazania cech dobrego miernika, który powinien być obiektywny, prawdziwy, niezależny od osoby zbierającej dane, kompletny, biorąc pod uwagę wszystkie istotne elementy wyjaśniające dane zjawisko, zbieżny z celami organizacji, praktyczny, powinien pozwalać na dokonanie porównań i zestawień oraz ułatwiać kontrolę, a uzyskana informacja powinna budzić zaufanie i umożliwiać zrozumienia zjawiska, dostępny na czas, wygodny w użyciu, proces zbierania danych nie powinien być długi, a informacje dla obliczenia wskaźnika powinny być dostępne, ponadto dobry miernik powinien poddawać się weryfikacji i umożliwiać uaktualnienia. Pomiar zasobów niematerialnych, w tym kapitału intelektualnego można rozpatrywać z perspektywy statycznej (potencjał) oraz dynamicznej (rzeczywiste lub możliwe wykorzystanie). W ujęciu statycznym może on być mierzony w każdym momencie i odnosić się do kompetencji pracowników, praw własności intelektualnej oraz satysfakcji klientów. W ujęciu dynamicznym podkreśla się zewnętrzne lub wewnętrzne wytwarzanie zasobów niematerialnych, podtrzymywanie lub rozwój wartości już istniejących oraz pomiar i monitorowanie (Ujwary-Gil, 2009, s. 35).

Dokonując pomiaru zasobów niematerialnych w organizacji należy brać pod uwagę:

- przeznaczenie metod pomiaru;
- potrzebę dostarczania różnych informacji dla różnych interesariuszy z powodu szeroko rozumianego różnicowania i różnorodności (A. Skrzypek, 2018),
- dostęp do informacji; w zależności od stanowisk i posiadanych kompetencji (E. Skrzypek, 2018),
- szczegółowość informacji,
- chęć posiadania szczegółowych informacji implikuje zastosowanie precyzyjnych systemów pomiaru,
- sposób pozyskiwania informacji; czy są to miary jakościowe, czy ilościowe, obecne w systemach informatycznych,
- koszt pozyskania informacji; pozyskanie szczegółowych informacji wymaga większych nakładów pracy i czasu.

Pomiar zasobów niematerialnych umożliwia:

- transakcje wyceny i ustalania struktury dla sprzedaży i zakupu niemierzalnych aktywów,
- finansowanie zobowiązań przez źródła finansowania krótkoterminowe, obrotowe czy długoterminowe,
- planowanie opodatkowania,
- zarządzanie informacjami i planowanie, włącznie z planowaniem strategicznym i dotyczącym inwestycji,
- audyt praw majątkowych,

- szacunkowe badanie wartości marki, prestiżu firmy, kształtowanie zaufania klientów,
- możliwość opracowania raportu wartości niematerialnych.

Trudności w pomiarze zasobów niematerialnych:

- nieświadomość rangi i rosnącego znaczenia pomiaru zasobów niematerialnych,
- brak wypróbowanych, przetestowanych, wiarygodnych metod pomiarowych,
- brak doświadczenia menedżerów w prowadzeniu pomiaru zasobów niematerialnych,
- brak odpowiedniego wykorzystania wyników pomiaru w procesach podejmowania decyzji strategicznych, co powoduje brak chęci do dokonywania dalszych pomiarów,
- brak jednolitego i uznanego systemu pomiaru wiedzy uwzględniającego wieloaspektowość i powiązania pomiędzy konkretnymi składnikami zasobów,
- przewaga w wielu przedsiębiorstwach podejścia menedżerów polegającego na ograniczaniu się do pomiarów zasobów materialnych,
- nadal w wielu przedsiębiorstwach wydatki związane z kapitałem intelektualnym traktowane są jako koszty a nie inwestycje w przyszłość,
- trudności z wyceną niektórych zasobów np. wiedzy cichej,
- brak lub niedoskonałość narzędzi służących monitorowaniu zakresu zmian zachodzących w procesach zarządzania zasobami niematerialnymi,
- trudności w określeniu wpływu zasobów niematerialnych na sytuację ekonomiczną firmy,
- nadal w wielu przypadkach ilościowe metody pomiaru uznaje się za podstawowe, a jakościowe jako uzupełniające,
- procesy pomiaru zasobów niematerialnych różnią się między sobą, stąd niemożliwy jest benchmarking, co uniemożliwia zestawienie wyników z firmami konkurencyjnymi,
- pomiary często mają charakter zautomatyzowany, niedostosowany do strategii przedsiębiorstwa.

Stosowanie w przedsiębiorstwach tylko mierników finansowych stało się niewystarczające, bo monitorują one tylko finansowe aspekty podejmowanych decyzji, stosowanie tylko miar niefinansowych też nie jest zasadne, konieczne było wypracowanie koncepcji, która równoważyłaby obydwa typy miar (Kędzierska, 2012, s. 108–113).

BSC JAKO NARZĘDZIE POMIARU WARTOŚCI NIEMATERIALNYCH – EWOLUCJA KONCEPCJI (25 LAT DOŚWIADCZEŃ)

Za pierwszy standard pomiaru zasobów niematerialnych, w tym kapitału intelektualnego, uważa się propozycję K.E. Sveiby’ego, która obejmuje:

- wprowadzanie przez organizację karty wyników,

- klasyfikowanie zasobów niematerialnych w trzech kategoriach,
- przedstawienie wskaźników finansowych jako czwartej kategorii,
- przyjęcie, iż wskaźniki mogą mieć postać finansową lub pozafinansową,
- przedstawianie wskaźników w postaci osobnego suplementu,
- pozostawienie jako niezmiennych tradycyjnych metod pomiaru finansów.

Ewolucję koncepcji BSC odzwierciedlają następujące etapy (Świerk, 2009, s. 55):

- lata 1990–1993: zbiór miar służących kadrze zarządzającej do kompleksowej oceny działalności przedsiębiorstwa w obszarach: finanse, klienci, procesy wewnętrzne, wiedza i rozwój, służą temu mierniki finansowe i niefinansowe w liczbie 15–20 miar;
- lata 1994–1996: kompleksowy system zarządzania organizacją w aspekcie strategicznym i operacyjnym, uwydatnia strategiczny charakter karty, kładzie nacisk na zarządzanie organizacją ukierunkowane na wdrażanie strategii poprzez przełożenie jej na spójny zestaw celów strategicznych, mierników i działań. Umożliwia wdrażanie strategii w długim okresie;
- lata 2000–2003: rozbudowanie BSC o mapę strategii, która stanowi opis strategii i stanowi punkt wyjścia do tworzenia BSC, która staje się systemem opisywania, wdrażania, monitorowania i egzekwowania strategii przedsiębiorstwa. Mapa umożliwiła wizualizację strategii i związków przyczynowo-skutkowych pomiędzy elementami, co umożliwiło zrozumienie związków pomiędzy pracą ludzi a celami organizacji. Tu wskazano na zasady organizacji zorientowanej na strategię: mobilizacja do zmian, przetłumaczenie strategii na działania operacyjne, dopasowanie organizacji do strategii, strategia codziennym zadaniem pracowników, strategia ciągłym procesem (Kaplan, 2005);
- lata 2004 i dalsze: BSC staje się modelem synergii organizacyjnej poprzez zintegrowanie aktywów niematerialnych ze strategią, BSC jest rozbudowywana w perspektywie wiedzy i rozwoju, nacisk położony został na mierzenie strategicznej gotowości aktywów niematerialnych. Propozycja twórców metody to powołanie biura zarządzania strategią, będące konsekwencją przekształcenia BSC z projektu w ciągły proces dopasowywania i zarządzania przedsiębiorstwem (Kaplan, Norton, 2006, s. 254).

BSC to koncepcja zarządzania strategicznego w przedsiębiorstwie, jest to system zarządzania organizacją, który umożliwia monitorowanie realizacji planu strategicznego. Pozwala na przełożenie wizji i strategii firmy na szczegółowe cele mierzalne. Pozwala powiązać mierniki z osobami odpowiedzialnymi, wskazuje kierunki rozwoju, w formie planu strategicznego opisuje co i kiedy powinno zostać osiągnięte.

ISTOTA I PRZESŁANKI WDROŻENIA BSC

Koncepcja ta powstała w latach 90. XX wieku z terminu „Balanced Scorecard” (BSC). Słowo *balanced* tłumaczone jest jako: wyważony, zrównoważony, kompleksowy, strategiczny, zbilansowany. Drugi człon *scorecard* tłumaczony jest

jako karta wyników, karta dokonań lub tablica wynikowa. David Norton i Robert Kaplan w 1992 roku wychodząc naprzeciw krytyce tradycyjnego i monetarnego systemu pomiaru efektywności przedsiębiorstw zaproponowali narzędzie, które ocenia firmę z czterech perspektyw: finansowej, klienta, operacyjnej (procesowej), rozwoju.

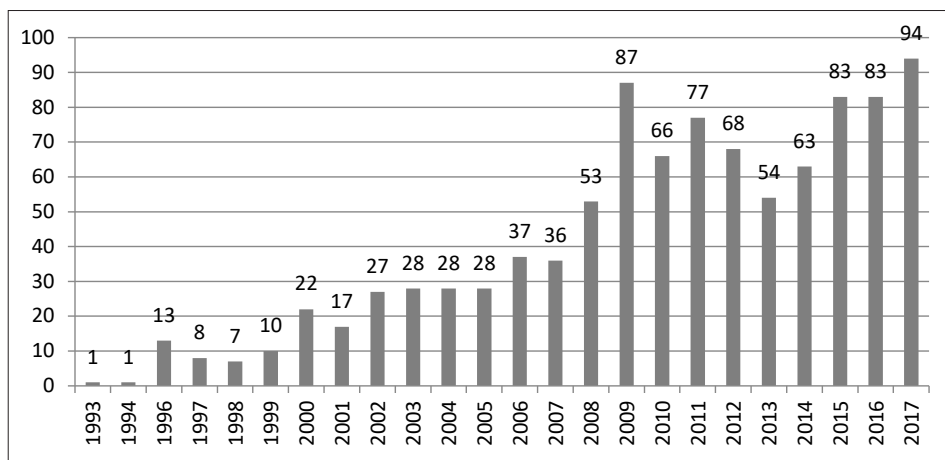
W każdej perspektywie jednostka ocenia: cele strategiczne i szczegółowe, mierniki służące do mierzenia stopnia wykonania poszczególnych celów, wartości, jakie docelowo mają przyjąć mierniki niezbędne do realizacji celów działania (Brzozowski, 2004, s. 16). Zróżnicowanie wyników w poszczególnych perspektywach powinno odnosić się do (Wierzbński, 2008, s. 122–128):

- celów krótko i długoterminowych,
- mierników finansowych i niefinansowych,
- wskaźników wynikowych (są wypadkową zdarzeń z przeszłości),
- wskaźników prognozujących zorientowanych na wyniki w przyszłości,
- celów skwantyfikowanych miękkich i subiektywnych,
- wskaźników zewnętrznych dotyczących akcjonariuszy,
- wskaźników wewnętrznych dotyczących pracowników i procesów.

M. Sierpińska wskazuje na ważne cele wdrożenia BSC (Sierpińska, Niedbała, 2003, s. 113):

- komunikowanie i wyjaśnianie celów organizacji kierownikom niższych szczebli zarządzania i pracownikom, dostawcom, odbiorcom, inwestorom,
- unaocznienie firmie i jej współpracownikom rzeczywistego znaczenia opracowanych i analizowanych kierunków rozwoju,
- umożliwienie wykorzystania wszystkich potencjałów rozwoju i rentowności,
- koncentracja na wynikach o kluczowym znaczeniu dla rozwoju,
- doprowadzenie do zbieżności celów pracowników z celami przedsiębiorstwa jako całości,
- tworzenie podstaw do doskonalenia systemu wynagrodzeń,
- poprawa wykorzystania inwestycji w kapitał intelektualny, lepsze zarządzanie wiedzą dzięki zmotywowanym pracownikom,
- wzrost zysków poprzez odkrycie i wykorzystanie wewnątrzzakładowych potencjałów synergicznych w poszczególnych obszarach przedsiębiorstwa,
- wskazanie czynników krytycznych, które wymagają szczególnej uwagi,
- możliwości wskazania najważniejszych miejsc decydujących o efektach działalności,
- wprowadzenie systemu wczesnego ostrzegania, umożliwiającego poinformowanie w jakich obszarach ma miejsce poprawa, a gdzie występują trudności – dostarczanie informacji o stopniu realizacji wyznaczonych celów.

Miarą aktualności problematyki związanej z BSC jest stopień zainteresowania nią, co odzwierciedlają publikacje. Na rys. 1 przedstawiono liczbę publikacji z bazy Web of Science.



Rys. 1. Liczba publikacji z bazy „Web of Science Core Collection” (Clarivate Analytics) zawierających w tytule frazę „Balanced scorecard” w latach 1993–2017
Źródło: (<https://apps>).

W procesie zarządzania organizacją należy wskazywać relacje, powiązania pomiędzy zjawiskami, procesami i podmiotami, bo to sprzyja jasności wyводу. Związki przyczynowo-skutkowe BSC opisują sposób przełożenia doskonalenia zdolności aktywów niematerialnych na wymierne rezultaty finansowe i umocnienie relacji z klientami. Mierzenie wyników wymaga kompleksowej analizy przyczynowo-skutkowych łańcuchów tworzenia wartości. Strategiczna karta wyników wraz z graficznym przedstawieniem na mapie strategii stanowi logiczny i wszechstronny opis strategii (Kaplan, Norton, 2004). Komunikuje pożądane rezultaty i hipotezy dotyczące sposobu osiągnięcia tych rezultatów. Strategiczna karta wyników jest wiarygodną podstawą dla skonstruowania systemu zarządzania w organizacji zorientowanej na strategię. BSC to podstawa przy ustalaniu czy realizowane są cele strategiczne średnio i długookresowe. Powinna być powiązana z systemem oceny wyników i motywacji.

Wprowadzenie BSC nie zwiększa kosztów, ale je upraszcza i obniża koszty raportowania wyników. BSC to mapa drogowa pomocna w osiągnięciu radykalnych zmian, pomaga w mobilizowaniu organizacji do zmian poprzez ukierunkowanie wszystkich swoich zasobów i działań na strategię wiodącą do przełomowych wyników. Słowa nie wystarczają do komunikowania inicjatywy zmian. Gdy słowne deklaracje przełożone są na mierniki, wszyscy wyraźnie rozumieją wizję i strategię.

Miary finansowe nie przekazują informacji o tym, co firma zamierza osiągnąć. Miary niefinansowe stały się częścią procesu komunikacji, dzięki któremu wszyscy w przedsiębiorstwie mogą zrozumieć i wprowadzić w życie strategię. Dlatego zasadne jest zastosowanie wskaźników jakościowych.

BSC to fundament systemu zarządzania przedsiębiorstwem, bo umożliwia (Kaplan, Norton, 2002, s. 258):

- prezentację strategii w całym przedsiębiorstwie,
- dopracowanie i aktualizacja strategii,
- powiązanie ze strategią celów pracowników oraz poszczególnych komórek organizacyjnych,
- identyfikację i integrację strategicznych planów,
- integrację procesu analizy operacyjnej i strategicznej,
- sprzężenie celów długookresowych oraz rocznych budżetów ze strategią,
- pozyskanie zwrotnej informacji w celu uczenia się oraz doskonalenia strategii.

Tabela 1. Wpływ systemu pomiarów na spójność i świadomość organizacji

Wyszczególnienie	Firmy z kompleksowym systemem mierników	Firmy bez kompleksowego systemu mierników
Zgodność wśród dyrekcji odnośnie do strategii	80%	47%
Dobra kooperacja, praca zespołowa dyrekcji	85%	38%
Otwartość i komunikacja	71%	30%
Efektywna komunikacja strategii	60%	85%
Wysoki poziom monitoringu wśród pracowników	42%	16%

Źródło: (Lingle, Schiemann, 1996, s. 85 za: Kaplan, Norton, 2001, s. 352).

BSC to wspólny język dla kierownictwa i pracowników uczących się na czym polega opracowanie i realizacja strategii, to także główny środek komunikacji oraz interaktywny system, który zmusza do pytań, dyskusji i dialogu, by wskazać jak postępować w przyszłości.

BSC umożliwia sprecyzowanie jak poprawa jakości zostanie przełożona na wyższe przychody, mniejsze zużycie środków trwałych, mniejsze wydatki. Ponadto identyfikuje nośniki wartości i systemu zarządzania kierunkujący organizację na strategię.

EFEKTY ZWIĄZANE Z BSC

BSC, to narzędzie, które dostarcza kierownictwu uniwersalnego instrumentu dla przełożenia wizji i strategii organizacji na zestaw logicznie powiązanych mierników efektywności (Kaplan, Norton, 2001). Zrównoważona (strategiczna) karta wyników umożliwia zarządzanie i monitorowanie działalności przedsiębiorstwa i jednocześnie stanowi propozycję rozwiązania problemów dotyczących wymierności aktywów niematerialnych.

Pomiar składa się z następujących etapów: wyodrębnienie procesów strategicznych, podział stanowisk w poszczególnych procesach, określenie profilu kompeten-

cji, wyznaczenie optymalnej liczby pracowników na danym stanowisku oraz określenie procentowego udziału stanu istniejącego względem pożądanego.

Strategiczna karta wyników nie przelicza wartości aktywów niematerialnych na konkretne wartości pieniężne, raczej przedstawia ich istotę w kształtowaniu wartości firmy. Im bardziej złożona karta wyników, tym większe zagrożenie, że oceniający nie poświęci należytej uwagi wszystkim wskaźnikom. Pojawia się też obawa o prawidłowy dobór wskaźników oraz ich prawdziwość. Ponadto pojawia się pytanie, czy pracownicy mają rzeczywisty wpływ na wartość wskaźników (Lisiecka, 2009, s. 176–183).

BSC pokazuje ścieżkę, według której poprawa aktywów niematerialnych przekłada się na rezultaty widoczne w kategoriach finansowych. Jednocześnie BSC nie mierzy wielkości zasobów i wartości aktywów niematerialnych, jak i przepływów pomiędzy różnymi kategoriami tych aktywów. BSC poddawana bywa krytyce, ponieważ uważa się, że wskazane cztery perspektywy nie wyczerpują wszystkich potencjalnych czynników sukcesu (Urbanek, 2008). Mierniki umożliwiają powiązanie interesów klientów, procesów wewnętrznych, pracowników i doskonalenia systemów z bardziej trwałym sukcesem finansowym firmy. Jednocześnie umożliwiają śledzenie jego wyników finansowych i monitorowanie wzrostu wartości jego aktywów niematerialnych.

Badania potwierdzają, że analitycy i inwestorzy poddają analizie niektóre niefinansowe wskaźniki w procesie podejmowania decyzji, ale wątpliwe jest, czy uwzględniają takie wskaźniki, jak etyka, zadowolenie i satysfakcja klientów czy wskaźniki odnoszące się do ochrony środowiska.

Cztery perspektywy Strategicznej Karty Wyników tworzą obraz firmy, który przedstawia, w jaki sposób zamierza ona realizować swoją strategię i jaki ma być tego efekt, to znaczy zasoby, którymi firma musi dysponować (perspektywa rozwoju) wraz ze sposobem ich alokacji (perspektywa procesów wewnętrznych), aby możliwe było spełnienie oczekiwań klientów (perspektywa klientów) oraz pozostałych interesariuszy (perspektywa finansowa). Metoda ta stanowi nową strukturę opisywania strategii poprzez łączenie aktywów materialnych i niematerialnych. Jest próbą „wyceny” aktywów niematerialnych firmy, nie prowadzi się tu pomiaru w monetarnych jednostkach (Cholewicka-Goździk, 2002, s. 6–9). BSC posiada potencjał, który pozwala na wykorzystanie jej jako ogniwa łączącego strategię z bieżącym zarządzaniem oraz jako narzędzia pośredniej wyceny kapitału intelektualnego. BSC jest uznawana w świecie za najbardziej popularną metodę wyceny wiedzy i kapitału intelektualnego. Jest to narzędzie umożliwiające pomiar i zarządzanie wartościami niematerialnymi, bo:

- wartości docelowe mierników stają się ilościowym i jakościowym wyrażeniem celów strategicznych organizacji,
- umożliwia rozszerzenie pomiaru efektywności działania z miar finansowych na miary dotyczące efektywności rynkowej, operacyjnej i dynamicznej,
- wprowadza system wskaźników, które łączą strategię z celami firmy oraz każdym wymiarem efektywności,

- tworzy możliwość porównania aktualnej wartości mierników z wartościami docelowymi stanowi podstawę kontroli efektywności realizacji strategii z wykorzystaniem karty wyników,
- umożliwia porównanie wartości mierników uzyskanych przez firmę z najlepszymi w branży,
- możliwość porównania sprawności i tempa rozwoju firmy z wynikami i osiągnięciami najlepszych form z branży,
- pozwala kierownictwu firmy całościowo spojrzeć na skuteczność realizacji strategii,
- umożliwia mierzenie stopnia realizacji celów finansowych, postępu w zaspokajaniu potrzeb klientów oraz zdobywaniu nowych umiejętności, które stanowią podstawę przyszłego sukcesu,
- umożliwia modyfikację strategii i sprecyzowanie celów na takie, których realizacja może być monitorowana za pomocą konkretnych wskaźników,
- prowadzi do ograniczenia liczby wskaźników do najbardziej istotnych, mających zasadniczy wpływ na realizację celów firmy,
- stanowi punkt wyjścia dla innych rozwijających się metod pomiaru kapitału intelektualnego,
- stanowi ważne narzędzie budowania consensusu wokół strategii firmy.

BSC tworzy kompleksowo ujęty system pomiaru i zarządzania przedsiębiorstwem, stwarza możliwość rozwiązywania problemów wynikających z trudności pomiarów zasobów niematerialnych. Według Kasiewicza i zespołu (Kasiewicz, Rogowski, Kicińska, 2006, s. 147) system mierników, który ułatwia wiązanie aktywów materialnych i niematerialnych, pozwala w sposób skuteczny zarządzać kapitałem intelektualnym na poziomie strategicznym i operacyjnym, jednocześnie monitorując wyniki finansowe.

PODSUMOWANIE

Pomiar kapitału intelektualnego, w warunkach nowej gospodarki staje się koniecznością. Potwierdza to decyzja Parlamentu Europejskiego, który uchwalił w 2014 roku dyrektywę nakładającą obowiązek raportowania danych pozafinansowych na największe przedsiębiorstwa w Unii Europejskiej. Dotyczy to około sześciu tysięcy przedsiębiorstw zatrudniających ponad 500 osób (Panek-Owsiańska, 2014). Koncepcja kapitału intelektualnego umożliwia ujęcie czynników, które kształtują wartość rynkową firmy (Regulski, 2011), a rozwijanie kapitału intelektualnego przyczynia się do wzrostu wartości przedsiębiorstwa i osiągnięcia sukcesu na rynku. Poszukiwanie metod pomiaru zasobów niematerialnych, w tym wiedzy i kapitału intelektualnego oraz stałe ich doskonalenie powinno służyć poprawie wartości, efektywności i konkurencyjności przedsiębiorstw funkcjonujących w warunkach zmienności, niepewności i ryzyka.

BIBLIOGRAFIA

- Andriessen, D.G. (2003). *The value of weightless wealth; Designing and testing a method for the valuation of intangible resources*. Unpublished doctoral dissertation, Nyenrode University, Breukelen, The Netherlands.
- Brzozowski, A. (2004). Balanced Scorecard w polskich przedsiębiorstwach średniej wielkości. *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 8.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (2002). *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działania*. Warszawa: PWN.
- Kasiewicz, S., Rogowski, W., Kicińska, M. (2006). *Kapitał intelektualny. Spojrzenie z perspektywy interesariuszy*. Kraków: Oficyna Wydawnicza.
- Kędzierska, I. (2012). *Wybrane problemy rachunkowości i finansów*. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 684, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 45, 103–117.
- Lewandowska, A., Likierski, M. (2011). *Pod presją czasu. Strategiczna Karta Wyników w praktyce*. Warszawa: C.H. Beck.
- Lingle, J.H., Schiemann, W.A. (1996). From Balanced Scorecard to Strategic Ganges: Is Measurement Worth It? *Management Review*, 85, 56–61.
- Panek-Owsiańska, M. (2014). Parlament Europejski rozpoczął nową erę w zakresie raportowania danych pozafinansowych. Pobrane z: <http://odpowiedzailonybiznes.pl/aktualnosc5%9Bci/parlament-europejski-rozpoznac-nowa-ere-w-zakresie-raportowania-danych-pozafinansowych> (2014.03.15).
- PMA IC research, Symposium Cranfield School of Management, October 1–3, 2006.
- Regulski, K. (2011). Kapitał intelektualny, zarządzanie wiedzą a może zarządzanie personelem? Pobrane z: <http://archiwum.gazeta-it.pl> (2011.03.31).
- Sierpińska, M., Niedbała, B. (2003). *Kontroling operacyjny w przedsiębiorstwie*. Warszawa: PWN.
- Skrzypek, A. (2018). Różnorodność i korzyści wypływające z zarządzania różnorodnością. *Problemy Jakości*, 10, 25–32. DOI:10.15139/48.2018.10.4.
- Skrzypek, E. (2018). Zarządzanie różnorodnością – stan i perspektywy rozwoju. *Problemy Jakości*, 10, 4–11. DOI: 10.15199/48.2018.10.1.
- Spitzer, D.R. (2007). *Transforming Performance Measurement*, Nowy Jork: AMACOM.
- Sveiby, K. (2018). Methods for Measuring Intangible Assets, 2001–2004. Pobrane z: Sveiby.com/articles (2018.10.09).
- Ujwary-Gil, A. (2009). *Kapitał intelektualny a wartość przedsiębiorstwa*. Warszawa: C.H. Beck.
- Urbanek, G. (2008). *Wycena aktywów niematerialnych przedsiębiorstwa*. Warszawa: PWE.
- Wierzbiński, M. (2008). Zrównoważona karta wyników. W: E. Nowak (red.), *Strategiczna rachunkowość zarządcza*. Warszawa: PWE.

Streszczenie

W warunkach społeczeństwa wiedzy wzrasta rola zasobów niematerialnych, w tym wiedzy i kapitału intelektualnego. Pomiar zasobów niematerialnych umożliwi uruchomienie narzędzi służących poprawie i doskonaleniu zarządzania. Może on być rozpatrywany z perspektywy statycznej

i dynamicznej. Pomiar aktywów niematerialnych oparty jest na wykorzystaniu miar finansowych i pozafinansowych. Skuteczność pomiaru zdeterminowana jest przez poprawny dobór i mierników i wskaźników pomiaru. Pojawiające się trudności w pomiarze powodują, że wiele przedsiębiorstw nie podejmuje prób mierzenia tych zasobów. Jednym ze sprawdzonych narzędzi pomiaru zasobów niematerialnych jest BSC, które funkcjonuje już ponad 25 lat. BSC ocenia firmę z perspektywy finansowej, klienta, procesów i rozwoju. W każdej perspektywie oceniane są cele strategiczne, szczegółowe oraz mierniki. BSC to narzędzie, które dostarcza kierownictwu uniwersalnego instrumentu dla przełożenia wizji i strategii na zestaw logicznie powiązanych mierników efektywności. Tworzy kompleksowo ujęty system pomiaru i zarządzania przedsiębiorstwem, stwarza możliwość rozwiązania problemów wynikających z trudności pomiarów zasobów niematerialnych. Celem artykułu jest wskazanie na istotę i znaczenie pomiaru zasobów niematerialnych oraz pokazanie BSC jako sprawdzonej metody pomiaru zasobów niematerialnych. W pracy wykorzystano analizę dostępnej literatury i wnioskowanie.

Słowa kluczowe: zasoby niematerialne, pomiar, wskaźniki pomiaru, mierniki pomiaru, metoda BSC.

The measurement of intangible assets in the organization with the use of Balanced Scorecard

Summary

In the knowledge society, the role of intangible resources, including knowledge and intellectual capital, increases. The measurement of intangible assets enables organizations to apply tools to improve their management process. Intangible assets measurement can be considered from a static and dynamic perspective. The measurement of intangible assets is based on the use of financial and non-financial measures. The effectiveness of the measurement is determined by the correct selection of measures and indicators. The difficulties in the measurement mean that many enterprises do not attempt to measure these resources. One of the proven tools for measuring intangible assets is balanced scorecard (BSC), which has been in use for over 25 years. BSC evaluates the company from the financial, customer, processes and development perspectives. For each perspective, strategic and operational goals and their measures are evaluated. BSC is a tool that provides the management with a universal instrument for translating vision and strategy into a set of logically related performance measures. It creates a comprehensive system of measuring and managing the enterprise. It creates the possibility of solving problems resulting from the difficulty of measuring intangible assets. The aim of the present paper is to indicate the essence and importance of measuring intangible assets and to present BSC as a proven method of measuring intangible assets. The work uses analysis of available literature and inference.

Keywords: intangible assets, measurement, measures, measurement indicators, BSC method.

JEL: O31, O34.