

Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa w gospodarce opartej na wiedzy z perspektywy rachunkowości

Melania Bąk *

Streszczenie: *Cel* – wskazanie wizerunku i reputacji jako istotnych zasobów niematerialnych przedsiębiorstwa z perspektywy rachunkowości, dzięki którym możliwe jest budowanie przewagi konkurencyjnej w gospodarce opartej na wiedzy. *Metodologia badania* – zastosowano analizę literatury przedmiotu, rozważania autorki w ujęciu naukowym i praktycznym oparte na metodzie dedukcji. *Wynik* – wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa stanowią z punktu widzenia gospodarki opartej na wiedzy ważny element wiedzy i informacji o przedsiębiorstwie (i dla przedsiębiorstwa), który służy kreowaniu dobrej pozycji na rynku i działaniom innowacyjnym. Z kolei z perspektywy rachunkowości wizerunek i reputacja to zasoby niematerialne, niewidzialne w rachunkowości (nieujawniane z racji braku wypracowanego dla nich instrumentarium w teorii i polityce rachunkowości), które tworzą rynkową wartość przedsiębiorstwa. Chociaż wizerunek i reputacja nie są ujawniane w rachunkowości, to wiele korzyści ekonomicznych z tytułu ich posiadania i nakładów (kosztów) potrzebnych na ich wypracowanie jest ujawniane w rachunkowości finansowej (np. przychody ze sprzedaży markowych produktów) i podatkowej (np. koszty reklamy). Wizerunek i reputację tworzą również dodatkowo sporządzane raporty o tematyce społecznej i środowiskowej, z których korzystają potencjalni interesariusze. *Oryginalność/Wartość* – zaprezentowanie wizerunku i reputacji z punktu widzenia możliwości i ograniczeń rachunkowości finansowej i podatkowej (wybrane przykłady), z uwzględnieniem środowiska w jakim funkcjonują, czyli gospodarki opartej na wiedzy.

Słowa kluczowe: wizerunek, reputacja, gospodarka oparta na wiedzy, rachunkowość

Wprowadzenie

Funkcjonowanie niektórych przedsiębiorstw w gospodarce opartej na wiedzy wpłynęło na rewizję poglądów na temat zakresu i struktury majątku. Obecnie na majątek przedsiębiorstwa składają się dwie zależne od siebie części: majątek w ujęciu rzeczowo – finansowym (ujęcie tradycyjne) i majątek niewidzialny (nieujawniany w systemie rachunkowości), w skład którego wchodzi m.in. wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa, marka produktu, relacje z klientami.

Współcześnie wizerunek i reputacja są uznawane za istotne zasoby niematerialne przedsiębiorstwa, które w znacznym stopniu kształtują rynkową wartość przedsiębiorstwa, wpływając na jego pozycję na rynku i osiąganie przewagi konkurencyjnej. Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa są unikalne dla każdego przedsiębiorstwa, są źródłem przyszłych korzyści. Jednak za ich przyczyną pogłębia się luka między wartością bilansową i rynkową przedsiębiorstwa, co jest spowodowane brakiem wypracowania koncepcyjnych zasad przez rachunkowość (np. kryteria klasyfikujące, metody wyceny, formy ujawniania

* dr Melania Bąk, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wydział Ekonomii, Zarządzania i Turystyki, Katedra Finansów i Rachunkowości, ul. Nowowiejska 3, 58-500 Jelenia Góra, e-mail: melania.bak@ue.wroc.pl

i prezentacji) dotyczących zasobów (aktywów) niematerialnych i kapitału intelektualnego. W konsekwencji sytuacja ta prowadzi do ich wykluczenia, nie ujawniania w księgach rachunkowych i sprawozdawczości finansowej.

Celem artykułu jest wskazanie istotnej roli wizerunku i reputacji przedsiębiorstwa w gospodarce opartej na wiedzy w świetle rachunkowości (np. rachunkowości finansowej i podatkowej). W ramach perspektywy rachunkowości zostaną zaprezentowane przykładowe wielkości finansowe zależne od wizerunku i reputacji oraz je tworzące. W artykule zastosowano analizę literatury przedmiotu oraz rozważania autorki w ujęciu naukowym i praktycznym oparte na metodzie dedukcji.

1. Wizerunek i reputacja – zarys pojęć

Wizerunek (*image*) to publiczne oblicze osoby lub jednostki, które przedstawia je w korzystnym świetle i służy zdobyciu społecznej akceptacji dla jej działalności i pozyskania interesariuszy (Altkorn, 2004, s. 14). Według G.R. Dowlinga wizerunek to „zbiór znaczeń, na podstawie których dany podmiot jest znany i za pomocą których ludzie go opisują, zapamiętują i odnoszą się do niego” (Dowling, 1986). Z kolei J. Penc proponuje definiować wizerunek firmy jako kompozycję osobowości przedsiębiorstwa wynikającą z jego filozofii, historii, kultury, strategii, stylu kierowania, reputacji oraz zachowania się pracowników i innych jego przedstawicieli. Wizerunek odnosi się do osobowości firmy, którą ludzie postrzegają, z którą się identyfikują, i wobec której wyrażają własne opinie i odczucia (Penc, 1998).

Wizerunek przedsiębiorstwa to subiektywne wyobrażenie o nim. Umieszczenie wizerunku w umysłach interesariuszy oraz spostrzeżenia i odczucia na temat przedsiębiorstwa wpływają na jego pozycjonowanie w porównaniu z konkurencją. Na podejmowane decyzje przez przedsiębiorstwa ma wpływ dążenie do autowizerunku idealnego (pożądanego), który często starają się osiągnąć dzięki dodatkowym działaniom, preferowanym w danym momencie. Zdaniem J. Altkorna (2004, s. 27) „wizerunek, który precyzyjnie pozycjonuje przedsiębiorstwo w umysłach docelowej publiczności jest znaczącym źródłem przewagi konkurencyjnej”. Silny wizerunek zapewnia większe zyski, mniejsze ryzyko i stabilność działania. Wartość wizerunku firmy (jakość obrazu) wpływa na proces tworzenia wartości firmy, stymulując popyt na jej produkty/usługi, osiągane zyski oraz siłę marki. W. Budzyński (2002, s. 13) uważa, że „wizerunek firmy jest jej obrazem wśród ludzi”, na który decydujący wpływ mają wzajemne kontakty z otoczeniem.

Wizerunek jest rezultatem cech charakteryzujących daną firmę, jednocześnie jest kojarzony z doświadczeniem, nastawieniem osób, do których jest adresowany. Dlatego nie jest statyczny, ponieważ musi ulegać zmianom w miarę tego, jak zmienia się sama firma i jej otoczenie. Najważniejszym czynnikiem wpływającym na wizerunek przedsiębiorstwa są własne doświadczenia jego interesariuszy powstające w trakcie interakcji z przedsiębiorstwem (Dowling, 1986).

W literaturze ekonomicznej pojęcie reputacji (oznaczające renomę, autorytet) jest równoznaczne z oceną firmy w porównaniu z innymi jednostkami działającymi na danym rynku (Paliwoda-Matiolańska, 2009, s. 178–179). Na reputację firmy składają się przede wszystkim obiektywne opinie, poglądy i osądy środowiska zewnętrznego. Reputacja firmy zależy od wiarygodnych działań, wywiązywania się z obietnic, odpowiedzialności, etycznych i jawnych zachowań. Reputacja określa stan zaufaniu lub nieufności do firmy i jest

rezultatem opinii różnych odbiorców, wpływa na kreowanie rynkowej wartości firmy. Obecnie duży wpływ na reputację firmy mają m.in. rzetelność sporządzanych sprawozdań finansowych i jakość zawartych w nich informacji.

Wartość reputacji jest szczególnie istotna dla firm usługowych opartych na wiedzy (np. agencji badawczych i consultingowych, banków, uczelni, biur projektowych), ponieważ oferowane przez nich produkty głównie są nabywane na podstawie zaufania, uznania i dobrej opinii. W definicjach reputacji często zwraca się uwagę na oceniający i wartościujący charakter reputacji wyrażany jako podziw, poważanie i szacunek, ale także zdolność firmy do usatysfakcjonowania interesariuszy (zaspakajania ich oczekiwań). Efektem analizy przedsiębiorstw w kontekście ich reputacji jest zastosowanie klasyfikacji przedsiębiorstw i ich rankingu (z uwzględnieniem benchmarkingu).

R. Bennet i R. Rentschler stwierdzają, że reputacja jest (powiązaną z wizerunkiem) koncepcją, która odnosi się do oceny właściwości jednostki, uwzględniając jej wiarygodność, solidność i niezawodność (Bennet, Rentschler, 2003). Reputacja ma charakter względny i odzwierciedla postrzegany przez interesariuszy status przedsiębiorstwa (Dąbrowski, 2010). Wizerunek ma w dużym stopniu wymiar indywidualny, podczas gdy reputacja ma charakter społeczny – ocena odnosi się do stopnia, w jakim przedsiębiorstwo ma możliwość i jest gotowe sprostać oczekiwaniom różnych grup interesariuszy. Podkreśla się ponadto, iż w kształtowaniu reputacji dominującą rolę odgrywa tożsamość, a nie jak w przypadku wizerunku – komunikacja. P. Kotler i H. Bariach traktują reputację jako jedną z cech sposobu prowadzenia biznesu, który jest elementem wizerunku przedsiębiorstwa (Kotler, Bariach, 1991).

Znaczenie wizerunku i reputacji przedsiębiorstwa głównie przejawia się we współtworzeniu rynkowej wartości przedsiębiorstwa, w szczególności mają one swój wkład w tworzenie sukcesu finansowo – biznesowego i pozycji na rynku oraz kreowanie marki i relacji z interesariuszami. Współcześnie wizerunek i reputacja stanowią istotne zasoby/aktywa niematerialne każdego przedsiębiorstwa działającego w warunkach gospodarki rynkowej ukierunkowanej na wiedzę, których kapitał (potencjał) wpływa na przyszłe działania potencjalnych interesariuszy, będące efektem oceny przedsiębiorstwa. Perspektywa wizerunku to przede wszystkim postrzeganie firmy w kontekście jej cech indywidualnych, zaś perspektywa reputacji pozwala na hierarchizację firmy w otoczeniu konkurencji, z uwzględnieniem realizacji potrzeb społecznych.

Wizerunek i reputacja są źródłem wielu wymiernych korzyści dla przedsiębiorstwa, np. pozyskania inwestorów/pracowników, redukcji efektów oddziaływania konkurencji, lepszego przezwyciężania sytuacji kryzysowych, satysfakcji klientów. Sprzyjają budowaniu wzajemnego zaufania między przedsiębiorstwem a interesariuszami, które z kolei wpływa w sposób bezpośredni i/lub pośredni na rynkową wartość przedsiębiorstwa (np. pobudzenie działalności innowacyjnej) i bilansową wartość przedsiębiorstwa (np. wzrost przychodów ze sprzedaży markowych produktów).

2. Wizerunek i reputacja jako determinanty rozwoju przedsiębiorstwa w gospodarce opartej na wiedzy

W latach 90. XX wieku powstała koncepcja gospodarki opartej na wiedzy (GOW), która jest rozumiana jako kolejny etap w rozwoju gospodarki rynkowej, a jej istotę stanowi umiejętność przemiany wiedzy w innowacje. Jest to gospodarka bezpośrednio oparta na gene-

rowaniu, dystrybucji i zastosowaniu wiedzy i informacji. W ujęciu mikroekonomicznym filarem gospodarki opartej na wiedzy są przedsiębiorstwa, które opierają swoją przewagę konkurencyjną na wiedzy, zaś w ujęciu makroekonomicznym jest to gospodarka charakteryzująca się szybkim rozwojem dziedzin związanych z przetwarzaniem informacji i rozwojem nauki (Dworak, 2012, s. 32).

Przeciwnicy wyodrębniania nurtu gospodarki opartej na wiedzy twierdzą, że wiedza zawsze była, jest i będzie podstawą rozwoju gospodarki, zmienia się tylko charakter i rola wiedzy w różnych etapach rozwoju cywilizacji ludzkiej. Zdaniem G. Kołodki współczesne gospodarki potrzebują wiedzieć więcej niż kiedykolwiek przedtem, a większa część wartości wytwarzanych pochodzi ze skumulowanej wiedzy (Kołodko, 2010, s. 134). W rozważaniach na temat gospodarki opartej na wiedzy istotna jest definicja samej wiedzy, którą należy rozumieć jako nieuchwytne (niematerialne) zasoby przedsiębiorstwa, specyficzne dla niego, które kreują użyteczną informację, przyczyniającą się do osiągnięcia korzyści ekonomicznej i przewagi konkurencyjnej. Współcześnie wiedzę należy postrzegać zarówno w wymiarze finansowym, jak i niefinansowym.

Wśród głównych cech charakterystycznych dla gospodarki opartej na wiedzy można wyróżnić (Węgrzyn, 2015, s. 22; Dworak, 2012, s. 27–34): istotną rolę czynników/zasobów niematerialnych w budowaniu przewagi konkurencyjnej; wiedzę i innowacje oraz kapitał intelektualny jako najważniejsze czynniki decydujące o tempie i jakości wzrostu gospodarczego; promowanie innowacyjności i rozwoju wiedzy we wszystkich dziedzinach ludzkiej aktywności; ponoszenie dużych wydatków na badania i rozwój, edukację, usługi informacyjne; dobrze rozwiniętą infrastrukturę zapewniającą rozprzestrzenianie się technologii informatycznych; masowe wykorzystanie technologii informacyjno-komunikacyjnych; wzrost dostępu do różnorodnych informacji; we wszystkich sektorach ekonomicznych gospodarki dominacja wiedzy, która inicjuje innowacje; aktywność pracowników w podwyższaniu kwalifikacji i adaptacji w zmieniających się warunkach pracy; pobudzenie konkurencyjności międzynarodowej wynikającej z globalizacji i rozwoju technologii.

W gospodarce opartej na wiedzy o sukcesie rynkowym przedsiębiorstwa decydują w znacznym stopniu zasoby niematerialne i wyzwolona z nich energia w postaci kapitału intelektualnego, które tworzą zbiór wiedzy i informacji ewoluującej w kierunku innowacyjności. Kapitał intelektualny przedsiębiorstwa (współtworzony przez kapitał marki, kapitał relacji z klientami, kapitał wizerunku i reputacji, kapitał ludzki, kapitał kultury organizacyjnej) stanowi cenne źródło wiedzy, pozwalającej osiągnąć przewagę konkurencyjną i rozwój (w szczególności w perspektywie strategicznej).

Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa kształtują zarówno ekonomiczno-finansowy, jak i społeczny wymiar działalności. Chociaż trudno je wycenić i wskazać wymierne korzyści finansowe i niefinansowe osiągnięte dzięki nim i bezpośrednio odnoszące się do różnych składników majątkowych i czynników je zmieniających, niewątpliwie wizerunek i reputacja stanowią istotne determinanty kreujące rozwój przedsiębiorstwa. Pozytywny wizerunek i silna reputacja wpływają m.in.: na rynkową wartość przedsiębiorstwa, dobrą pozycję na docelowym rynku, zdobycie zaufania rynków finansowych, gwarantują budowanie marki przedsiębiorstwa i marki produktu, zwiększenie sprzedaży produktów/usług, zapewniają osiągnięcie przychodów/zysków i płynności finansowej, mniejszą wrażliwość klientów na wzrost cen, pozwalają na wypracowanie trwałych i skutecznych relacji z klientami/kontraherentami, umożliwiają większą stabilność działania i mniejsze ryzyko, dają możliwość tworzenia aliansów z atrakcyjnymi partnerami, podniesienie satysfakcji i lojalności klientów, przyciągają inwestorów i ułatwiają dostęp do kapitałów, ułatwiają pozyskanie

atrakcyjnych (wyszkolonych i doświadczonych) pracowników i partnerów do współpracy, stwarzają lepsze warunki negocjacyjne z kontrahentami, sprzyjają w łatwiejszym przezwyciężaniu sytuacji kryzysowych, pobudzają do działania i innowacyjności, wspierają tworzenie tożsamości przedsiębiorstwa i kultury organizacyjnej.

3. Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa a rachunkowość przedsiębiorstwa

Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa przede wszystkim oddziałują na rynkową wartość przedsiębiorstwa, która stanowi całkowitą wartość przedsiębiorstwa na konkurencyjnym rynku. Jest to pewnego rodzaju „cena”, jaką rynek jest skłonny zapłacić za dane przedsiębiorstwo w określonej chwili, znając jego atrybuty (np. markę, relacje z interesariuszami, innowacyjność oraz wizerunek i reputację).

Wizerunek i reputacja jako zasoby niematerialne przedsiębiorstwa nie są bezpośrednio ujawniane w rachunkowości, ponieważ nie podlegają ich zasadom (np. brak sprecyzowanych kryteriów klasyfikujących, metod wyceny, form prezentacji i ujawnień). Jednak podjęte działania mające na celu stworzenie wizerunku i reputacji i efekty z nich wynikające dla funkcjonowania przedsiębiorstwa w pewnych fragmentach w sposób pośredni są prezentowane w rachunkowości finansowej i rachunkowości podatkowej (która w przypadku ksiąg rachunkowych stanowi rozwinięcie rachunkowości finansowej o aspekty informacji podatkowej, a dla uproszczonych form rachunkowości pełni funkcję ewidencji podatkowej w postaci na przykład podatkowej księgi przychodów i rozchodów).

Wizerunek i reputacja w wymiarze finansowym najczęściej kojarzy się z osiąganiem korzyści ekonomicznych (przychodów) oraz ponoszonymi nakładami (kosztami), które są ujawniane w rachunkowości finansowej, jeśli nie są sprzeczne z jej nadrzędnymi zasadami. Z kolei w wymiarze niefinansowym najczęściej wizerunek i reputacja wpływają na markę produktu/przedsiębiorstwa, relacje z klientami/kontrahentami, kulturę organizacyjną oraz aktywność pracowników. Tabela 1 prezentuje wybrane przykłady korzyści wynikające dla przedsiębiorstwa z tytułu wizerunku i reputacji w wymiarze finansowym i niefinansowym.

Tabela 1

Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa w wymiarze finansowym i niefinansowym (przykłady)

Korzyści	Wizerunek i reputacja
Wymiar finansowy – ujawniane w rachunkowości	Wzrost przychodów ze sprzedaży produktów, osiąganie wyższych zysków, zadawający poziom płynności finansowej i kapitału obrotowego, racjonalna gospodarka kosztami w ujęciu prawa bilansowego i podatkowego, wyższe dywidendy dla akcjonariuszy i wyższe wynagrodzenia dla pracowników. Przemyślana i racjonalna polityka przedsiębiorstwa względem procesów: zakupy – finanse – produkcja – sprzedaż – marketing, przyczynia się do kreowania wymiaru niefinansowego (niematerialnego).
Wymiar niefinansowy – nieujawniane w rachunkowości	Budowanie silnej marki produktu i przedsiębiorstwa, tworzenie poprawnych i trwałych relacji z klientami i innymi grupami interesariuszy, pozyskiwanie wiedzy do prac badawczo-rozwojowych, wdrażanie nowych technologii, kreowanie tożsamości (odrębności i rozpoznawalności), przestrzeganie i wdrażanie kultury organizacyjnej (np. dbałość o prawidłowe zachowania międzyludzkie, organizację pracy), rozwój kapitału ludzkiego (jakość i zaangażowanie pracowników w działalność przedsiębiorstwa). Wyróżnione przykłady wpływają na rynkową wartość przedsiębiorstwa i osiągnięcie przewagi konkurencyjnej.

Źródło: opracowanie własne.

Wymiar finansowy można rozszerzyć o aspekty podatkowe, które jednostki gospodarcze mają obowiązek ujawniać. W ramach rachunkowości podatkowej (ukierunkowanej na przychody podatkowe, koszty uzyskania przychodu oraz dochód i podatek dochodowy, a uregulowanej przepisami prawa podatkowego) są wyróżnione m.in. koszty reprezentacji i reklamy, które mają związek z powstaniem wizerunku i reputacji przedsiębiorstwa. Koszty reprezentacji są ponoszone przez przedsiębiorstwo w celu własnej prezentacji na zewnątrz, czyli wykreowania wizerunku. Natomiast koszty odnoszące się do reklamy przedsiębiorstwa mają zachęcać do współpracy z nim, jeśli ma ono pozytywną reputację. Koszty reprezentacji i reklamy według prawa podatkowego oscylują wokół dylematu, czy są to koszty uzyskania przychodu, czy też nie¹. Problem ten w szczególności dotyczy kosztów reprezentacji, które zostały przez ustawodawcę wykluczone spośród pozycji kształtujących dochód.

Przepisy prawa bilansowego (UoR)² i prawa podatkowego (CIT)³ nie zawierają definicji reprezentacji i reklamy. W związku z tym w praktyce przyjmuje się interpretację tych pojęć, odwołując się do potocznego ich rozumienia (zob. Dubisz (red.), 2007). Reklama to działanie mające na celu zachęcenie potencjalnych klientów do zakupu towarów lub skorzystania z usług, a także napis, rysunek, plakat, służące temu celowi. Natomiast reprezentację utożsamia się z działaniami mającymi na celu wykreowanie i utrwalenie pozytywnego wizerunku podatnika wobec innych podmiotów dla potrzeb stworzenia korzystnych warunków do zawarcia umowy. Reprezentacja wiąże się z okazałością, w celu wywołania dobrego wrażenia, i obejmuje działania polegające na kontaktach oficjalnych i handlowych pomiędzy podmiotami gospodarczymi, co wpływa na stworzenie dobrego wizerunku firmy.

Nową definicję reprezentacji zawiera wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 stycznia 2012 r. (sygn. akt II FSK 1445/10), w którym reprezentacja jest rozumiana jako przedstawicielstwo podatnika, działanie w jego imieniu, w jego interesie, na jego rzecz, a nie jako wystawność, wytworność, okazałość. Są to wydatki związane z przedstawicielstwem podatnika lub prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa, bez względu na ich wystawność lub miejsce świadczenia. Takie stanowisko pozwala na zweryfikowanie dotychczasowego poglądu na temat uznawania ponoszonych wydatków na cele reprezentacyjne jako koszty uzyskania przychodu, chociaż zapewne nie można wykluczyć sporów w tej kwestii z organami podatkowymi i ich interpretacjami.

W rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o CIT nie stanowią kosztów uzyskania przychodów koszty reprezentacji, w szczególności poniesione na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych. Zaś wydatki ponoszone na reklamę są w całości zaliczane do kosztów uzyskania przychodu. Tabela 2 prezentuje syntetyczną charakterystykę kosztów reprezentacji i reklamy w ujęciu prawa bilansowego i podatkowego (uwzględniając korektę w stosunku do kosztów reprezentacji).

¹ Na przykład, czy poniesione koszty na organizację spotkania są kosztami uzyskania przychodu. Należy przeanalizować cel spotkania i jego okazałość. Jeśli celem spotkania jest promocja nowego produktu, to można je zaliczyć na poczet reklamy. Natomiast jeśli cel spotkania ma charakter biznesowy, wówczas należy rozstrzygnąć, które kryterium uznać do zaklasyfikowania poniesionych kosztów – „okazałość” (wykluczające spośród kosztów podatkowych) lub „przedstawicielstwo” (umożliwiające zaliczenie do kosztów podatkowych, uznane za ważny element nowej definicji reprezentacji).

² Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. 2013, poz. 330, z późn. zm.

³ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. 2014, poz. 851, z późn. zm.

Tabela 2

Koszty reprezentacji i reklamy według prawa bilansowego i podatkowego – wybrane zagadnienia

Koszty reprezentacji	Koszty reklamy
Prawo podatkowe (CIT)	
<p>Nie są kosztami uzyskania przychodu, wykluczają je przepisy podatkowe z wyjątkiem ustalonym dla wydatków na zakup usług gastronomicznych. <i>Kwalifikacja każdego przypadku powinna być odrębna, pod kątem warunków i okoliczności uzasadniających poniesienie tych wydatków.</i></p> <p>Wyrok NSA z dn. 17.03.2013 r. (sygn. akt: II FSK 702/11) stwierdza, że ocena kosztów reprezentacji powinna odbywać się przez pryzmat celu. Za koszty reprezentacji wyłączone z kosztów uzyskania przychodów można uznać te, których celem jest poprawa lub stworzenie pozytywnego wizerunku podatnika oraz wykreowanie pewnego obrazu jego przedsiębiorstwa na zewnątrz.</p> <p>Wydatki poniesione na posiłki z kontrahentami w ramach spotkań na omówienie zasad współpracy, rozwiązywanie bieżących problemów mogą być zakwalifikowane do kosztów uzyskania przychodu.</p>	<p>Są kosztami uzyskania przychodu. Nie są limitowane. Musi istnieć związek z osiąganym przychodem. Stanowią element kształtujący dochód.</p>
<p>Przykłady wydatków nie stanowiących kosztów uzyskania przychodu:</p> <ul style="list-style-type: none"> – prezenty dla kluczowych i strategicznych kontrahentów bez logo firmy, które nie mają charakteru reklamowego (portfel, pióro, kalendarz, alkohol, kosmetyki itp.), – przyjmowanie kontrahentów: delegacje krajowe i zagraniczne, koszty wyżywienia i noclegów, bankietów, – organizacja jubileuszu firmy wykluczająca charakter reklamowy - poczęstunek gości, imprezy artystyczne, upominki, nagrody w konkursach. 	<p>Przykłady:</p> <ul style="list-style-type: none"> – wydatki na ogłoszenia prasowe, radiowe, telewizyjne, – uczestnictwo w giełdach, targach, wystawach, – wydawanie próbek własnych wyrobów, – upominki reklamowe z logo firmy wydawane klientom w postaci np. długopisów, breloczków, kalendarzy, koszulek. Jeżeli gadzety te są niewielkiej wartości i będą przekazywały informacje o towarach/usługach (np. wydawane na targach razem z ulotkami reklamowymi), – wynajem powierzchni na targach i koszty związane z oddelegowaniem pracowników do obsługi stoiska.
Prawo bilansowe (UoR)	
<p>Stanowią koszty działalności operacyjnej, wpływając na ustalenie wyniku finansowego.</p> <p>Możliwe ujęcie w księgach rachunkowych: ewidencja księgowa na kontach zespołu 4 i/lub 5 z uwzględnieniem w analityce pozycji: wydatki stanowiące koszty uzyskania przychodu, wydatki nie stanowiące kosztów uzyskania przychodu.</p>	

Źródło: opracowanie własne.

Prawo podatkowe, koncentrując się na głównym celu, czyli ustalaniu dochodu i podatku dochodowego zgodnie z obowiązującymi uregulowaniami, spycha istotę i znaczenie wizerunku i reputacji do podrzędnej roli w działalności przedsiębiorstwa. Honoruje tylko koszty reklamy i jest „kontrowersyjne” w stosunku do kosztów reprezentacji, czyniąc dochód pozycją nie uwzględniającą w pełni wymiaru niematerialnego ukierunkowanego na działania rynku.

Wizerunek i reputacja nie są ujawniane w księgach rachunkowych i nie są prezentowane w sprawozdawczości finansowej, jednak dzięki jej obowiązkowej⁴ i dobrowolnej formie (np. dodatkowe raporty) jest możliwe kreowanie wizerunku i reputacji przedsiębiorstwa. Negatywnie na reputację przedsiębiorstwa wpływa krytyka pod jego adresem, która może być efektem na przykład sporządzania nieczytelnych sprawozdań finansowych, błędów w zakresie pomiaru i ujawnień informacji w sprawozdawczości, nieetycznych zachowań księgowego, stosowania nagannych praktyk, fałszowania sprawozdań finansowych, złej opinii wśród pracowników, interesariuszy (szczególnie klientów, kontrahentów, akcjonariuszy, inwestorów). Natomiast pozytywnie na reputację przedsiębiorstwa wpływają: przestrzeganie polityki rachunkowości z możliwością pozytywnej kreatywności, zachowania etyczne (wprowadzenie kodeksów etyki w rachunkowości), odniesienie do problematyki odpowiedzialności społecznej i zrównoważonego rozwoju.

Dla stworzenia pozytywnego wizerunku przedsiębiorstwa ważne jest uwzględnianie aspektów społeczno-środowiskowych w działalności i specjalnie sporządzanych raportach, co przyczynia się do uzyskania statusu powszechnie szanowanego pracodawcy, satysfakcji pracowników, wzrostu atrakcyjności produktów i poprawy wydajności pracy. Uwagę przedsiębiorstw stosujących koncepcję społecznej odpowiedzialności biznesu i jednocześnie dbających o kreowanie własnego wizerunku skupiają wszelkie działania pozwalające im na zaprezentowanie się na zewnątrz i ujawnienie informacji, które zwiększą ich prestiż i zaufanie w środowisku. Na przykład okazją do prezentacji i wzmocnienia wizerunku jest udział w konkursie „Raporty Społeczne” (organizowanym od 2007 roku przez Stowarzyszenie Forum Odpowiedzialnego Biznesu i firmy Deloitte i SGS i cieszącym się coraz większą popularnością), który pozwala wyróżnić najlepsze raporty z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu⁵.

Uwagi końcowe

Zauważalny od kilku lat światowy kryzys gospodarczy odcisnął piętno nie tylko na sektorze prywatnym w Polsce, ale także na sektorze publicznym. Rosnące oczekiwania obywateli, dotyczące rozliczania władz publicznych z wykonywanych zadań, zrodziły potrzebę pomiaru efektywności działania podmiotów. Niejednokrotnie gminy, borykając się z problemami finansowymi, poszukują rozwiązań wśród, stosowanych w sektorze prywatnym narzędzi zarządczych. Krokiem w kierunku poprawy efektywności działania samorządów było z pewnością wdrożenie w Polsce procesu kontroli zarządczej i budżetów zadaniowych w jednostkach sektora finansów publicznych. Dopelnieniem dążenia do poprawy efektywności realizacji zadań publicznych mogłaby być przedstawiona metoda DEA, dzięki której istnieje możliwość oceny skuteczności podejmowanych decyzji i porównania wyników z wyznaczonym poziomem bazowym. Ułatwia to stymulowanie wpływu różnych zmiennych na efektywność, co może być pomocne przy określaniu działań wspomagających rozwój poszczególnych samorządów lokalnych. Ponadto jest to metoda, która może wspo-

⁴ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. rozszerzyła zakres tematyczny sprawozdawczości finansowej o ujawnianie informacji niefinansowych (związanych ze społeczną odpowiedzialnością biznesu) i informacji dotyczących różnorodności dla dużych jednostek zainteresowania publicznego oraz ich grup kapitałowych.

⁵ <http://raportyspoleczne.pl/category/aktualnosci> (15.03.2016).

móc proces kontroli zarządczej, który w założeniu ma zapewnić efektywną realizację celów i zadań jednostki. W praktyce narzędzie kontroli zarządczej jest wykorzystywane przez wiele jednostek, gdzie zgodnie z założeniami ustawodawcy jest identyfikowane ryzyko w obszarach narażonych na jego wystąpienie. Przeprowadzona diagnoza ryzyka jest podstawą podjęcia decyzji co do kierunków postępowania ze zidentyfikowanym ryzykiem (wycofanie, przeniesienie, tolerowanie). W gminach wykształciła się natomiast praktyka pomiaru, efektywności wdrożonych rozwiązań oraz weryfikacji metod wspomagających proces realizacji celów i zadań.

Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa stanowią o jego sile i jakości oraz pozycji rynkowej wśród konkurencji, a informacja o nich jest istotna dla tworzenia rynkowej wartości przedsiębiorstwa. Idealnym środowiskiem dla kreowania wizerunku i reputacji przedsiębiorstwa jest gospodarka rynkowa ukierunkowana na wiedzę. Gospodarka oparta na wiedzy pobudziła świadomość i aktywność ludzką w zakresie znaczenia wiedzy (aktywów niematerialnych i ukrytego w nich kapitału) dla funkcjonowania przedsiębiorstw i rynku, uaktywniając innowacyjność.

Wizerunek i reputacja jako elementy wiedzy i informacji o przedsiębiorstwie (i dla przedsiębiorstwa) wpływają na wymiar finansowy i niefinansowy działalności. I chociaż nie są one ujawniane w rachunkowości, to korzyści z nich wynikające i nakłady ponoszone na ich powstanie są wielkościami kształtującymi majątek, wynik, dochód (z minimalnym udziałem aspektów podatkowych) i bilansową wartość przedsiębiorstwa. Poszukiwanie informacji o zasobach niematerialnych (np. wizerunku i reputacji) wśród tradycyjnie ujawnianych składników majątkowych ma na celu ukazanie kondycji współczesnej rachunkowości w stosunku do niematerialnego wymiaru przedsiębiorstwa. Na przykład analizując koszty w ujęciu podatkowym można stwierdzić, że w niewielkim stopniu odnoszą się one do wizerunku i reputacji w postaci kosztów reklamy i reprezentacji (ograniczonych przepisami prawa). Inny przykład odnosi się do możliwości sporządzania raportów o tematyce społecznej, które stanowią suplementację do sprawozdania finansowego przedsiębiorstwa.

Za potrzebami praktyki w zakresie zasobów/aktywów niematerialnych nie nadążają ani teoria ani polityka rachunkowości. Stąd przed rachunkowością wiele wyzwań w zakresie stworzenia zasad dla tych składników, odnoszących się do pomiaru, prezentacji i ujawniania. Dlatego z pewną satysfakcją należy przyjąć fakt, coraz popularniejszego i niedługo obowiązkowego wśród pewnej grupy jednostek, dodatkowego raportowania o tematyce społeczno-środowiskowej, które buduje wizerunek i reputację przedsiębiorstw.

Literatura

- Altkorn, J. (2004). *Wizerunek firmy*. Dąbrowa Górnicza: Wyższa Szkoła Biznesu w Dąbrowie Górniczej.
- Bennet, R., Rentschler, R. (2003). *Corporate Reputation Review*, 6, 3. Basingstoke, England: Palgrave Macmillan.
- Budzyński, W. (2002). *Wizerunek firmy. Kreowanie, zarządzanie, efekty*. Warszawa: Wydawnictwo POLTEXT.
- Dąbrowski, T.J. (2010). Komunikacja kryzysowa jako narzędzie kształtowania reputacji. *Marketing i Rynek*, 8.
- Dowling, G.R. (1986). Managing your Corporate Images. *Industrial Marketing Management*, 15.
- Dubisz, S. (red.). (2007). *Uniwersalny słownik języka polskiego*. Warszawa: PWN.
- Dworak, E. (2012). *Gospodarka oparta na wiedzy w Polsce. Ocena, uwarunkowania, perspektywy*. Łódź: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego.
- <http://raportypoleczne.pl/category/aktualnosci> (15.03.2016).
- Kołodko, G. (2010). *Świat na wyciągnięcie myśli*. Warszawa: Prószyński i S-ka.
- Kotler, P., Bariach, H. (1991). A Framework for Marketing Image Management. *Sloan Management Review*, 32, 2.

- Paliwoda-Matiolańska, A. (2009). *Odpowiedzialność społeczna w procesie zarządzania przedsiębiorstwem*. Warszawa: Wydawnictwo C.H. Beck.
- Penc, J. (1998). Rynkowy wizerunek firmy. *Marketing Serwis*, 4.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. 2014, poz. 851, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. 2013, poz. 330, z późn. zm.
- Węgrzyn, G. (2015). *Innowacje w sektorze usług a zmiany strukturalne w zatrudnieniu*. Wrocław: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.

ENTERPRISE IMAGE AND REPUTATION IN KNOWLEDGE-BASED ECONOMY FROM THE PERSPECTIVE OF ACCOUNTING

Abstract: *Purpose* – identifying the image and reputation as crucial non-material resources of an enterprise from the perspective of accounting, owing to which it is possible to establish competitive advantage in knowledge-based economy. *Design/Methodology/Approach* – the analysis of subject literature, the author's considerations taking scientific and practical approach based on the deduction method. *Findings* – enterprise image and reputation constitute, from the perspective of knowledge-based economy, an important component of knowledge and information about an enterprise (and for an enterprise), which supports establishing both good market position and innovation activities. In turn, from the perspective of accounting image and reputation represent non-material resources, invisible in accounting (non-disclosed due to the absence of developed instruments for presenting them in the theory and practice of accounting), which create the market value of an enterprise. Even though the image and reputation are not disclosed in accounting, still many economic advantages resulting from having them and outlays (expenditure) necessary for their development are disclosed in financial accounting (e.g. income from selling brand products) and in fiscal accounting (e.g. advertising costs). The image and reputation also depend on the additionally prepared reports covering social and environmental problems used by the potential stakeholders. *Originality/Value* – presenting the image and reputation from the position of possibilities and limitations of financial and fiscal accounting (selected examples), having considered the environment in which they function, i.e. knowledge-based economy.

Keywords: image, reputation, knowledge-based economy, accounting

Cytowanie

- Bąk, M. (2016). Wizerunek i reputacja przedsiębiorstwa w gospodarce opartej na wiedzy z perspektywy rachunkowości. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2/2 (80), 11–20. DOI: 10.18276/frfu.2016.2.80/2-01; www.wneiz.pl/frfu.