

MARZENA JOANNA KSIONEK

## EFEKTY OCENY SPRAWOZDAWCZEJ PRAC B+R W PODMIOTACH SEKTORA OBRONNEGO

### Wprowadzenie

Sektor obronny postrzegany jest jako najbardziej zaawansowany technologicznie. Realizowane w jego ramach prace badawcze i rozwojowe uważane są za najbardziej innowacyjne, wspomagające pozycjonowanie rynkowej przewagi konkurencyjnej i stymulujące rozwój technologiczny firm z nimi powiązanych<sup>1</sup>.

Najważniejsze efekty innowacyjne odniosły te kraje, w których państwo ustawiło się w roli pośredniego i bezpośredniego inwestora, stosując formę zamówień publicznych np. w sektorze high-tech. Efektem tych działań zostały ukonstytuowane systemy narodowe i regionalne inspirowania oraz wdrażania projektów badawczo-rozwojowych i absorpcji nowych technologii, będących pochodną przeprowadzonych wdrożeń. Poza zasadniczą funkcją rozwoju sektora obronnego sensu stricto, wysoki poziom prac B+R jest impulsem pobudzającym technologiczną przemianę gospodarki również w pozostałych sektorach.

Kapitał intelektualny w literaturze definiowany jest jako cały majątek wynikający z wiedzy, posiadany przez organizację<sup>2</sup>. Jednym z elementów tego majątku są prace badawcze i rozwojowe.

W Europie funkcjonują dwa modele rozwoju gospodarki opartej na wiedzy – jeden scentralizowany w środkowej części kontynentu, zorientowany na budowę wewnętrznego potencjału wzrostu, osadzonego na własnym sektorze badawczo-rozwojowym i naukowym. Drugi model skoncentrowany na transferach technologicznych, związanych głównie z lokalizacją zagranicznych inwestycji bezpośrednich, korzystających z rozwiązań quasi-modernizacyjnych lub adaptacyjnych<sup>3</sup>.

Celem pracy jest zwrócenie uwagi na problematykę wyceny oraz prezentacji prac badawczych i rozwojowych w aspekcie możliwości ich ujęcia w sprawozdaniu finansowym,

---

<sup>1</sup> R. Kardasz: *Współpraca między wojskiem a przemysłem z punktu widzenia spółki przemysłu obronnego*, materiały konferencyjne z Konferencji Stowarzyszenia Euro-Atlantyckiego „Pieniądże dla armii zamówienia dla firm” MSPO, Kielce, 6 września 2010, s. 2.

<sup>2</sup> A. Jaruga: *Międzynarodowe Standardy Rachunkowości a ustawa o rachunkowości – podobieństwa i różnice*, red. A. Jaruga, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce ZG COSZ, Warszawa 2004, s. 114.

<sup>3</sup> T.G. Grosse: *Jak rozwijać gospodarkę opartą na wiedzy w Polsce*, [w:] *Analizy i Opinie* nr 24, Instytut Spraw Publicznych, Warszawa, czerwiec 2004, s. 3.

a także ukazanie wielorakiego efektu sprawozdawczego za pomocą narzędzi polityki bilansowej podmiotu sektora obronnego. W konkluzji zmierzam do uwypuklenia trudności w ocenie udziału „zaawansowania rozwojowego” podmiotu sektora obronnego na podstawie podstawowych danych o pracach B+R, wynikających ze sprawozdań finansowych oraz wskazuję na konieczność pozyskania informacji uzupełniającej w tym zakresie.

### Prace badawcze i rozwojowe w sektorze obronnym

Wartości niematerialne i prawne to element aktywów trwałych zawierający w swym składzie prace rozwojowe. Zasadniczą cechą wyróżniającą wartości niematerialne i prawne jest ich postrzeganie w kategorii nabytych praw i przywilejów. Wartościami prawnymi są prawa majątkowe względne lub bezwzględne. Natomiast wartości niematerialne stanowią wyodrębnione dobra prawne, nie posiadające materialnego substytutu. W kontekście ekonomiczno-prawnym można je interpretować jako nabyte przywileje aktywowania tych składników. Specyficznym tytułem wartości niematerialnych i prawnych są koszty prac rozwojowych. Jedną z cech różnicujących jest fakt, że jako jedyne spośród wartości niematerialnych i prawnych mogą być wytworzone przez jednostkę, w pozostałych przypadkach obligatoryjnie w tej kategorii zawierają się wyłącznie aktywa nabyte<sup>4</sup>.

Nakłady na prace rozwojowe stanowią poniesione przez podmiot wydatki związane z podstawową działalnością operacyjną i ich wycena zależy od charakteru tych nakładów. Generalnie tę pozycję majątku należy wyceniać w tzw. koszcie wytworzenia<sup>5</sup>, w sytuacji gdy koszty prac rozwojowych obejmują usługi zewnętrzne, ich wycena ogranicza się wyłącznie do kosztów bezpośrednich. W przypadku, gdy prace rozwojowe obejmują prace wykonywane przez podmiot, koszty rozwoju wycenia się w koszcie wytworzenia, na który składają się zarówno koszty bezpośrednie<sup>6</sup> jak również uzasadniona część kosztów pośrednich<sup>7</sup> produkcyjnych.

Ustawa o rachunkowości w obecnym kształcie nie definiuje zakresu przedmiotowego działalności badawczo-rozwojowej. Jedynie wskazuje, że do wartości niematerialnych

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 24 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity.

<sup>5</sup> Koszt wytworzenia tj. – art. 28 ust. 3 ustawy o rachunkowości, z zastrzeżeniem art. 28 ust. 4a – do kosztów wytworzenia zaliczamy: koszty bezpośrednie wytworzenia, uzasadnioną część kosztów pośrednich wytworzenia, tj. zmienne pośrednie koszty produkcji oraz tę część kosztów stałych, pośrednich, które odpowiadają poziomowi tych kosztów przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych.

<sup>6</sup> Koszty bezpośrednie, tj. koszty zużycia materiałów bezpośrednich, koszty zakupu materiałów bezpośrednich, koszty płac bezpośrednich z narzutami, usługi obce realizowane na rzecz wytworzenia produktu, inne koszty bezpośrednio związane z jednostką produkcji.

<sup>7</sup> koszty pośrednie, tj. zmienne i stałe. Zmienne koszty produkcji są kosztami pośrednimi, które się zmieniają na skutek zmian w wielkości produkcji. Zaliczamy do nich m.in.: koszty zużycia materiałów na cele pośrednio produkcyjne, np. smary, oleje etc., koszty zakupu materiałów na działalność pośrednio produkcyjną, koszty płac pracowników pośrednio produkcyjnych, koszty zużycia wody, energii elektrycznej, gazu etc., koszty usług obcych, np. konserwacje, naprawy. Stałe koszty pośrednie produkcji natomiast stanowią stosunkowo niezmiennie koszty względem wielkości produkcji. Należą do nich m.in.: koszty amortyzacji, koszty ubezpieczeń, wynagrodzenie kadry kierowniczej na wydziałach produkcyjnych, podatki zaliczane w koszty i opłaty, koszty ochrony, czynsze etc.

i prawnych zalicza się między innymi koszty zakończonych prac rozwojowych (art. 3 ust. 1 pkt 14), przy czym zakres tych prac nie został bliżej określony.

Zastosowanie w ewidencji księgowej odwołuje się do innego, nieco bardziej szczegółowo określającego tę tematykę dokumentu – MSR 38 „Aktywa niematerialne”. Dokument ten definiuje dwa etapy odnoszące się odpowiednio do prac badawczych i rozwojowych.

Prace badawcze według MSR 38 określa się jako nowatorskie i zaplanowane poszukiwanie rozwiązań podjętych z zamiarem zdobycia i przyswojenia nowej wiedzy naukowej i technicznej<sup>8</sup>.

Prace rozwojowe natomiast są określone jako praktyczne zastosowanie odkryć badawczych lub 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 procesów i usług<sup>9</sup>.

Na podstawie powyższych definicji możemy wnioskować, że prace badawcze co do zasady zmierzają do poszukiwania nowej wiedzy, ale na ogół nie gwarantują osiągnięcia pozytywnych wyników. Teza o znaczącym udziale prac badawczych, których ostateczny rezultat nie nadaje się do gospodarczego wykorzystania, w praktycznej weryfikacji byłaby w większości przypadków twierdząca. Biorąc pod uwagę powyższe, aktywowanie kosztów ponoszonych w ramach działalności badawczej stałoby w sprzeczności z zasadą ostrożności oraz ogólną definicją aktywów. Istotną kwestią kwalifikacji efektów prowadzonych w podmiotach projektów jest warunek bezwzględnie obowiązujący – w bilansie ponoszonych nakładów na prace tego typu jest ujęte założenie, że przyniosą one w przyszłości określone korzyści ekonomiczne.

Z przeprowadzonych badań wynika, że nakłady ponoszone na etapie prac badawczych, nie mogą być aktywowane, w związku z powyższym powinny zostać ujęte w ciężar kosztów tzw. okresu, w którym zostały poniesione.

Jeżeli przeanalizujemy kwestię prac rozwojowych, podobnie jak w przypadku prac badawczych nie ma jednoznacznego „przepisu” pozwalającego na jasne i definitywne zaklasyfikowanie pracy rozwojowej jako wartości niematerialnej i prawnej (tj. aktywacja pracy rozwojowej jako składnik aktywów).

Przepisy ustawy o rachunkowości zawierają jedynie bardzo ogólne regulacje dotyczące prac rozwojowych. Artykuł 33 ust. 2 ustawy o rachunkowości wskazuje na ograniczoną możliwość aktywowania kosztów prac rozwojowych, pozwala uznać jedynie prace rozwojowe na wyższym etapie realizacji tj. między innymi testów rynkowych lub technologicznych, które pozwolą potwierdzić techniczne i ekonomiczne walory wypracowanych w ich

<sup>8</sup> Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 2007 obejmujące Międzynarodowe Standardy Rachunkowości (MSR) oraz Interpretacje według stanu na dzień 1 stycznia 2007 r., T. 1, International Accounting Standards Board, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2007, s. 1165.

<sup>9</sup> *Ibidem*, s. 1180.

wyniku produktów lub technologii oraz w konsekwencji pozwolą uzyskać zwrot nakładów poniesionych na tego rodzaju inwestycje.

Niezbędne w celu zakwalifikowania prac rozwojowych jako aktywów są trzy warunki, określone w już przywoływanym wyżej art. 33 ust. 2 ustawy o rachunkowości, tj.:

- 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 – 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, co oznacza przyjęcie założenia, że poniesione nakłady się zwrócą.

Kolejną istotną kwestią zakłócającą obraz realizowanych w podmiotach prac rozwojowych, jest związek zaliczenia do wartości niematerialnych i prawnych wyłącznie nakładów dotyczących zakończonych prac rozwojowych przed podjęciem produkcji lub zastosowaniem technologii. Ograniczenie to wynika z faktu, że w ramach grupy aktywów, podobnie jak w przypadku środków trwałych, zawierają się gotowe pozycje do bieżącego wykorzystywania w podmiocie, co warunkuje możliwość dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

W procesie prowadzenia prac rozwojowych w zdecydowanej większości ich efekt nie jest jeszcze możliwy do wykorzystania na potrzeby podmiotu. Przepuszczalnie, gdyby w księgach rachunkowych istniała pozycja wartości niematerialnych i prawnych w budowie, możnaby tam odnosić nakłady na prace rozwojowe i w tej pozycji obrazować stopień zaawansowania w procesie jej realizacji na moment sprawozdawczy. W praktyce księgowej firmy posługują się umiejscawianiem tego typu prac w trakcie ich trwania w tzw. czynnych rozliczeniach międzyokresowych, oczywiście do momentu ich zakończenia. Taki sposób ewidencji trwających prac rozwojowych powoduje pewne rozmycie obrazu realizowanych prac rozwojowych w ocenie podmiotu, jak również pozwala na kreację wyniku bilansowego, poprzez wydłużanie lub skracanie, w zależności od potrzeb, procesu trwania pracy rozwojowej. W mojej opinii najbardziej trafnym co do treści ekonomicznej i oceny podmiotu poprzez pryzmat sprawozdawczy, byłoby ujmowanie kosztów trwających prac rozwojowych w pozycji „wartości niematerialne i prawne w budowie”.

Na chwilę obecną jednak przepisy prawne regulujące rachunkowość w Polsce nie przewidują takiej ewentualności. Szereg firm ewidencjonujących w księgach prace rozwojowe w trakcie ich trwania wykazuje je w innej pozycji bilansowej, tj. „produkcja w toku”. Z uwagi na niejednoznaczność tej kwestii i brak precyzji w regulacjach rachunkowych istotną rolę pełni w podmiocie odpowiednio skonstruowana polityka rachunkowości, w której adekwatnie do specyfiki prac rozwojowych realizowanych w podmiocie, należy zdefiniować w miarę szczegółowo klasyfikacje i kwalifikacje tych prac w poszczególnych jej etapach. Taki akt

wewnętrznej regulacji pozwoli uporządkować w sposób kontrolowany niedoprecyzowane standardy i zapewni ciągłość działań.

W kontekście konkluzji zawartej we wprowadzeniu do niniejszego opracowania, uświadamiam konieczność wzbogacenia sprawozdania finansowego o dodatkową informację uzupełniającą dedykowaną poziomowi zaawansowania i wyceny prac badawczych i rozwojowych.

Analizując egzystencję prac w podmiotach, istotną kwestią jaka nasuwa się w rozważaniach jest identyfikacja projektów z punktu widzenia określenia czy są to projekty badawcze, rozwojowe czy też badawczo-rozwojowe? Niestety nie jest możliwa jednoznaczna identyfikacja tych kategorii z uwagi na niezwykle delikatne granice poszczególnych etapów realizacji projektów tego typu, które dodatkowo potęguje specyfika branż, w ramach których realizowane są prace.

W celu nakreślenia pewnych „ram”, podmioty, najczęściej w polityce rachunkowości, definiują je, aby przyjęte standardy posłużyły ciągłości i poprawności identyfikacji, mając na uwadze jak znaczące jest to dla efektu sprawozdawczego. Niestety, jak w każdym przypadku zindywidualizowanego podejścia, mogą się one stać źródłem niepoprawnych skutków na poziomie wyceny i prezentacji podmiotu w tej sferze. Kolejny wniosek to konieczność dostępności do dodatkowych informacji, uszczegółwiających przyjęte przez podmiot kryteria i zasady polityki w zakresie wartości niematerialnych i prawnych i prawidłowości analizy i oceny podmiotu na podstawie sprawozdania finansowego.

Działalność badawczo-rozwojowa w szczególności sektora obronnego, jest na tyle specyficzna, że implikuje subiektywne podejście kadry zarządzającej podmiotu do tego obszaru działania, niezależnie od znajomości definicji pojęć. Klasyfikacji realizowanych prac badawczo-rozwojowych dokonuje się na podstawie przyjętych, zdefiniowanych kryteriów, jednakże sposób ich kwalifikacji będzie zawsze stronniczy i w konsekwencji determinowany wskaźnikiem pieniężnym zobrazowanym w pozycjach sprawozdawczych.

W tym przypadku ma miejsce wysoka niepewność, dotycząca rezultatów ponoszonych kosztów, która nie pozwala na możliwy do zweryfikowania pomiar domniemanego zasobu majątkowego, a tym samym na jego wycenę.

Z praktyki podmiotów B+R sektora obronnego wynika, że specyfika i indywidualny charakter prowadzonej pracy B+R dyskwalifikują jednoznaczne określenie grupy realizowanych prac z uwagi na zmiany w trakcie realizacji projektów w odniesieniu do zaplanowanych efektów.

Aby usprawnić sobie weryfikację tego typu problemów podmioty określają kryteria podziału prac B+R, np.:

- rodzaj kosztu – prace badawcze, prace rozwojowe, prace badawczo-rozwojowe,
- kryterium czasu – prace długoterminowe i krótkoterminowe,
- sposób realizowania prac – wykonane samodzielnie, wykonane w kooperacji z podmiotami zewnętrznymi,

- wykorzystanie wyników prac – na użytek własny, projekty dla odbiorców zewnętrznych,
- źródło finansowania prac – wewnętrzne, zewnętrzne, mieszane.

Kryterium określające rodzaj pracy stanowi zdecydowanie najistotniejszy element w kontekście ujęcia w księgach. Projekty zakwalifikowane jako badawcze wskazują na absorpcję kosztów do okresu bieżącego, bezpośrednio w danym okresie obciążają wynik finansowy. Projekty zakwalifikowane jako rozwojowe natomiast znajdują swoje miejsce w składnikach majątku jako koszty zakończonych prac rozwojowych (wyceniane wg koszty wytworzenia), albo koszty badawczo-rozwojowe, które jeśli podmiot ma problemy z wydzieleniem poszczególnych części, tj. badawczej i rozwojowej należy potraktować zgodnie z przepisami MSR, jak projekty badawcze.

Współcześnie szereg rozwiązań technologicznych i technicznych najpierw znajduje zastosowanie cywilne, a dopiero później wojskowe, czego najlepszym przykładem są technologie informatyczne. Zgodnie z tą tendencją, również polski przemysł obronny często korzysta technologii podwójnego zastosowania. Proces ten jest pożądaný zarówno w kontekście nadążania za światowymi trendami, jak i realizowania sojusznich standardów zmierzających do interoperacyjności na polu walki. Umożliwia to projektowanie i produkcję nowoczesnych urządzeń i sprzętu wojskowego. Gros prowadzonych w Polsce programów badawczo-rozwojowych w dziedzinie uzbrojenia opiera się na pozyskanych, między innymi w ramach offsetu, know-how podwójnego zastosowania, które stanowią podstawę dla dalszego rozwoju już krajowych technologii i produktów.

Analiza nakładów na badania i rozwój w Polsce pozwala przypuszczać, że nauka i jej rozwój postrzegana jako jedna z wielu dziedzin, która jest finansowana w miarę posiadanych zasobów jest wariantem dodatkowego poszukiwania źródeł rozwoju poprzez np.: przyjmowanie zagranicznych inwestycji<sup>10</sup>.

## Podsumowanie

Podmioty gospodarcze ponoszą nakłady na stworzenie nowych lub ulepszonych produktów lub technologii, jednak w sprawozdawczości finansowej w bilansie bardzo rzadko występuje pozycja koszty zakończonych prac rozwojowych. Z praktyki gospodarczej wynika, że najczęstszą przyczyną jest trudność udowodnienia zasadności aktywowania prac rozwojowych w bilansie, często z uwagi na nieprecyzyjne zapisy regulacji prawnych skutkują asekuracyjną postawą zarządu, który nie chcąc ryzykować decyduje się na spisanie efektów prac B+R w koszty produkcji lub pozostałe koszty operacyjne.

Jeżeli już decydenci zdecydują się na odważne zakwalifikowanie zakończonych prac do wartości niematerialnych wówczas zauważą, że tradycyjne sprawozdania finansowe nie zawierają pełnej informacji z zakresu prowadzonej przez podmiot działalności badawczo-

<sup>10</sup> W. Janasz: *Innowacyjność polskich przedsiębiorstw przemysłowych*, [w:] *Innowacje w rozwoju przedsiębiorczości w procesie transformacji*, Warszawa 2004, s. 143.

rozwojowej. Dlatego, aby uzyskać całkowite spektrum informacji w tym obszarze, niezbędne jest uzupełnienie jej o uszczegółowienie opisu stanu faktycznego prac B+R w informacji dodatkowej lub sprawozdaniu z działalności zarządu, ewentualnie odrębnym raporcie dedykowanym. Informacje liczbowe zawarte w sprawozdaniach finansowych są z założenia rzetelne i wiarygodne, natomiast nie dają istotnego komentarza niekiedy niezbędnego dla prawidłowej oceny stopnia naukowości czy też innowacyjności podmiotu. Przykładem takiego rozwarstwienia jest kategoryzacja, jakiej poddają się podmioty naukowe sektora obronnego i z innych sektorów w Ministerstwie dokonującym takiej hierarchizacji.

Ze sprawozdań finansowych, a nawet bezpośrednio z kont księgowych danego podmiotu ubiegającego się o rozpoznanie i nadanie kategorii jednostki naukowej nie jest możliwe bezpośrednio uzyskanie danych do określenia prowadzonych w okresie zamkniętego zakresu lat prac B+R. Efekty te zróżnicowane są w odniesieniu do zdefiniowania między innymi z tytułu wyceny i rozliczania prac B+R w polityce rachunkowości podmiotu.

Reasumując, sposób wyceny i umieszczenia prac typu B+R w odpowiednich pozycjach sprawozdań, w szczególności finansowych determinowany jest między innymi narzędziami polityki bilansowej i finansowej podmiotów (w tym sektora obronnego), co w konsekwencji inspiruje i dedykuje określone decyzje Zarządu i interesariuszy (właściciele, kooperantów etc.).

## Literatura

- Dobija D.: *Pomiar i sprawozdawczość kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa*, Wyd. WSzPiZ im. L. Koźmińskiego, Warszawa 2003.
- Gołębiowski G.: Tłaczała A.: *Analiza finansowa w teorii i praktyce*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2010.
- Grosse T.G.: *Jak rozwijać gospodarkę opartą na wiedzy w Polsce*, [w:] *Analizy i Opinie* nr 24, Instytut Spraw Publicznych, Warszawa czerwiec 2004.
- Janasz W.: *Innowacyjność polskich przedsiębiorstw przemysłowych*, [w:] *Innowacje w rozwoju przedsiębiorczości w procesie transformacji*, Warszawa 2004.
- Jaruga A.: *Międzynarodowe Standardy Rachunkowości a ustawa o rachunkowości – podobieństwa i różnice*, red. Jaruga A., Stowarzyszenie Księgowych w Polsce ZG COSZ, Warszawa 2004.
- Kardasz R.: *Współpraca między wojskiem a przemysłem z punktu widzenia spółki przemysłu obronnego*, materiały konferencyjne z Konferencji Stowarzyszenia Euro-Atlantyckiego „Pieniądze dla armii, zamówienia dla firm” MSPO, Kielce, 6 września 2010.
- Krajewski M.: *Zarządzanie finansowe w przedsiębiorstwach*, ODDK, Gdańsk 2008.
- Micherda B., Górka Ł., Grafowska-Kaczmarczyk E., Szulc M.: *Sprawozdania finansowe i ich analiza*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Zarząd Główny w Warszawie, Centralny Ośrodek Szkolenia Zawodowego, Warszawa 2009.
- Sprawozdanie finansowe bez tajemnic*, red. G. Świdarska, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2004.
- Ustawa o rachunkowości z 29 września 1994 r. o rachunkowości (DzU 2009, nr 152) oraz MSR 38.

Wójtowicz P.: *Oszukańcza sprawozdawczość finansowa w świetle teorii kontraktów*, [w:] *Standardy rachunkowości wobec wyzwań współczesnej gospodarki*, tom I, *Koncepcje rachunkowości*, red. A. Messner, Akademia Ekonomiczna w Katowicach, Katowice 2006.

*mgr Marzena Joanna Ksionek*

*Ośrodek Badawczo-Rozwojowy Centrum Techniki Morskiej SA*

*Studia Doktoranckie Instytut Nauk Ekonomicznych Polskiej Akademii Nauk w Warszawie*

### **Streszczenie**

Sektor obronny postrzegany jest jako najbardziej zaawansowany technologicznie. Realizowane w jego ramach prace badawcze i rozwojowe uważane są za najbardziej innowacyjne, wspomagające pozycjonowanie rynkowej przewagi konkurencyjnej i stymulujące rozwój technologiczny firm z nimi powiązanych. Wzrost znaczenia zasobów niematerialnych odgrywa coraz większą rolę, zarówno w samym zarządzaniu podmiotem, jak i w wycenie zasobów kapitału intelektualnego. Wartości niematerialne i prawne stanowią istotny, a jednocześnie bardzo skomplikowany obszar rachunkowości, z uwagi na problemy z ich zdefiniowaniem, jak i niepewności pomiaru ich wartości oraz oszacowania okresów eksploatacji.

Celem pracy jest zwrócenie uwagi na problematykę wyceny oraz prezentacji prac badawczych i rozwojowych w aspekcie możliwości ich ujęcia w sprawozdaniu finansowym, a także ukazanie wielorakiego efektu sprawozdawczego za pomocą narzędzi polityki bilansowej podmiotu sektora obronnego. Konkluzja rozważań zmierza do stwierdzenia, że trudno ocenić udział „zaawansowania rozwojowego” podmiotu sektora obronnego na podstawie podstawowych danych o pracach B+R, wynikających ze sprawozdań finansowych, zalecana jest informacja uzupełniająca w tym zakresie.

Znaczenie informacji uzupełniającej szczegółowy status prac badawczo-rozwojowych jest kluczowe dla poprawnego procesu zarządzania w podmiocie realizującym prace B+R.

## **RESULTS OF EVALUATION OF R&D IN DEFENSE SECTOR ENTITIES**

### **Summary**

Defensive sector is seen as the most advanced technologically. Research and development work realized there is considered to be the most innovative, supporting competitive advantage and stimulating technological development of companies associated with them. The increase in the importance of intangible assets plays an increasing role in entity's management and the valuation of intellectual capital resources. Intangible assets are an important and at the same time very complicated area of accounting, due to problems with their definition and uncertainty of measuring their values and the estimating the periods of service.

The purpose of this study is to draw attention to the problem of valuation and presentation of research and development in terms of their recognition in the financial statements, as well as presenting the multi-purpose reporting effect using the balance policy of the defense sector.

The discussion arrives at the conclusion that it is difficult to assess the share of „the development progression level” of the defense sector on the basis of the basic data about the work of R&D,



the resulting from the financial statements – complementary information is recommended in this respect.

The importance of information supplementing a detailed status of research and development is crucial for correct management process in R&D unit.

