

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 388

**Teoria rachunkowości,
sprawozdawczość i analiza finansowa**

Redaktor naukowy
Bartłomiej Nita



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Hanna Jurek
Łamanie: Adam Dębski
Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania
znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa
www.pracnaukowe.ue.wroc.pl
www.wydawnictwo.ue.wroc.p

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons
Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska
(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192
e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-505-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:
Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
tel./fax 71 36 80 602; e-mail:econbook@ue.wroc.pl
www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp.....	11
------------	----

Część 1. Teoria i wyzwania rachunkowości

Ewa Wiktoria Babuška: Badania naukowe w rachunkowości	15
Halina Buk: Typologia i wycena przychodów z tytułu niestandardowych relacji z klientami	23
Małgorzata Cieciora: Behawioralne aspekty rachunkowości we współczesnej gospodarce – zarys problemu	32
Beata Dratwińska-Kania: Teoretyczne problemy sprawozdawania o ryzyku	41
Dawid Garstecki: Czy rachunkowość społecznej odpowiedzialności zasługuje na miano paradygmatu?.....	49
Waldemar Gos: Nauka rachunkowości – głos w dyskusji.....	57
Wojciech Hasik: Koncepcyjne i społeczne determinanty sądów etycznych w rachunkowości w Polsce	68
Marcin Jędrzejczyk: Wyzwania współczesnej rachunkowości w zakresie translacji wartości ekonomicznych.....	77
Krzysztof Jonas, Katarzyna Świetła: E-usługi w rachunkowości na przykładzie internetowych biur rachunkowych	87
Katarzyna Klimczak, Anna Wachowicz: Studium przypadku jako metoda badawcza w nauce rachunkowości – analiza metodologiczna przykładowych zastosowań	95
Joanna Koczar: Ewolucja polityki rachunkowości w praktyce gospodarczej Federacji Rosyjskiej.....	107
Alina Kozarkiewicz: Kreatywność: nowe wyzwanie badawcze dla współczesnej rachunkowości	115
Mirosława Kwiecień: Dylematy współczesnej rachunkowości.....	123
Tomasz Lewandowski: Mniej więcej dobrze czy dokładnie źle – przydatność informacji w systemie rachunkowości	137
Wojciech A. Nowak: Ku standaryzacji rachunkowości sektora publicznego w Unii Europejskiej	148
Marcin Osikowicz: Rachunkowość jednostek mikro według ustawy o rachunkowości	159
Piotr Szczypa: Nauczanie rachunkowości – współczesne uwarunkowania i dylematy	167
Anna Szychta: Pozytywna teoria rachunkowości jako koncepcja głównego nurtu badawczego	176

Joanna Zuchewicz: Współczesne determinanty rozwoju rachunkowości	189
---	-----

Część 2. Sprawozdawczość

Dorota Adamek-Hyska: Funkcja sprawozdawcza rachunkowości jednostki samorządu terytorialnego	201
Anna Balicka: Wskaźniki środowiskowe w zewnętrznej sprawozdawczości środowiskowej	212
Katarzyna Bareja: Aktywa niematerialne a priorytet w sprawozdawczości finansowej.....	221
Kinga Bauer: Kierunki zmian sprawozdawczości finansowej w postępowaniu upadłościowym.....	229
Stanisław Hońko: Nadmiar informacji w sprawozdaniu finansowym – możliwe kierunki reform.....	238
Angelika Kaczmarczyk: Sprawozdawczość finansowa jednostek mikro w aspekcie zasady wiernego i rzetelnego obrazu.....	246
Mariusz Karwowski: Model biznesu jako nowe wyzwanie sprawozdawczości zewnętrznej.....	255
Katarzyna Kostyk-Siekierska: Polityka rachunkowości, wartości szacunkowe oraz błędy z lat ubiegłych w świetle proponowanych i wprowadzonych zmian w KSR nr 7.....	263
Grzegorz Lew: Propozycja rozszerzenia zakresu opinii i raportu z badania sprawozdania finansowego.....	276
Bartłomiej Nita: Sprawozdawczość segmentowa jako przejaw konwergencji rachunkowości finansowej i rachunkowości zarządczej.....	285
Józef Pfaff: Sprawozdawczość z badania ustawowego jednostek zainteresowania publicznego – ocena proponowanych kierunków zmian	295
Katarzyna Piotrowska: Proces innowacyjny w aspekcie aktywów kompetencyjnych.....	304
Lucyna Poniatowska: Zmiany w sprawozdawczości finansowej w regulacjach ustawy o rachunkowości	314
Piotr Prewysz-Kwinto, Grażyna Voss: Segmenty operacyjne w sprawozdaniach finansowych spółek giełdowych – porównywalność czy różnorodność informacji	322
Paweł Rumniak: Consolidated reporting – beyond financial statements.....	331
Agnieszka Tłaczala: Prezentacja oraz ujawnianie informacji finansowych – zmiany w MSSF	349

Część 3. Analiza finansowa

Małgorzata Cygańska: Wykorzystanie analizy finansowej do oceny rentowności szpitali – wybrane problemy	363
Beata Iwasieczko: Analiza finansowa w organizacji inteligentnej.....	373
Magdalena Kowalczyk: Kierunki rozwoju analizy finansowej i strategicznej w jednostkach samorządu terytorialnego.....	381
Piotr Oleksyk: Wykorzystanie narzędzi analizy finansowej w planowaniu finansowym jednostek samorządu terytorialnego	389

Summaries

Part 1. Theory and accounting challenges

Ewa Wiktoria Babuška: Research in financial accounting	15
Halina Buk: Typology and revenue valuation from nonconventional transactions with customers	23
Małgorzata Ciecziura: Behavioral aspects of accounting in today's economy – an outline of the problem	32
Beata Dratwińska-Kania: Theoretical problem of a report on risk.....	41
Dawid Garstecki: Can social responsible accounting be called a paradigm?	49
Waldemar Gos: Accounting science – a say in the discussion	57
Wojciech Hasik: Conceptual and social determinants of ethical judgment in accounting – Polish perspective	68
Marcin Jędrzejczyk: Contemporary accounting challenges in the field of economic value translation	77
Krzysztof Jonas, Katarzyna Świetła: E-services in accounting	87
Katarzyna Klimczak, Anna Wachowicz: Case study as a research method in accounting – methodological analysis of selected applications	95
Joanna Koczar: Evolution of accounting policy in the economic practice of the Russian Federation.....	107
Alina Kozarkiewicz: Creativity: new challenge for research in contemporary accounting.....	115
Mirosława Kwiecień: Dilemmas of contemporary accounting	123
Tomasz Lewandowski: About well or exactly wrong – usefulness (suitability) of information in accounting system	137
Wojciech A. Nowak: Public sector accounting in the European Union: towards standardization.....	148
Narcin Osikowicz: Accounting of micro units based on the Accounting Act	159

Piotr Szczypa: Accounting teaching and contemporary conditions and dilemmas.....	167
Anna Szycha: Positive accounting theory as the main stream accounting research concept	176
Joanna Zuchewicz: Contemporary determinants in the development of accounting	189

Part 2. Reporting

Dorota Adamek_Hyska: Reporting function of accounting in a territorial self-government unit.....	201
Anna Balicka: Environmental indicators of external environmental reporting	212
Katarzyna Bareja: Intangible assets and the priority in financial statements	221
Kinga Bauer: Financial reporting trends in insolvency proceedings	229
Stanisław Hońko: Excess of information in the financial statements – possible directions for reform.....	238
Angelika Kaczmarczyk: Micro units reporting in the context of true and fair view.....	246
Mariusz Karwowski: Business model as a new challenge of external reporting	255
Katarzyna Kostyk-Siekierska: Accounting policies, estimates and errors from previous years in the light of the proposed and introduced changes in the National Accounting Standard No. 7.....	263
Grzegorz Lew: Proposal for extending the scope of opinion and report on the financial statements	276
Bartłomiej Nita: Segment reporting as the manifestation of the convergence of financial accounting and management accounting	285
Józef Pfaff: Reporting in the statutory audits of public interest entities – assessment of the proposed changes.....	295
Katarzyna Piotrowska: Innovation process in the aspect of competence assets.....	304
Lucyna Poniatowska: Changes in financial reporting in the regulations of the Accounting Act.....	314
Piotr Prewysz-Kwinto, Grażyna Voss: Operating segments in the financial statements of public companies – comparability or diversity of information	322
Paweł Rumniak: Skonsolidowane raportowanie – wychodząc poza raportowanie finansowe	331
Agnieszka Tłaczała: Presentation and disclosure of financial information – changes in IFRS.....	349

Part 3. Financial analysis

Małgorzata Cygańska: The usage of financial analysis to evaluate the hospitals financial performance – selected problems	363
Beata Iwasieczko: Financial analysis in intelligent organization.....	373
Magdalena Kowalczyk: Trends in development of financial and strategic analysis in local government units	381
Piotr Oleksyk: Adoption of financial analysis tools in financial planning of local government units	389

Alina Kozarkiewicz

AGH w Krakowie

e-mail: akozarki@zarz.agh.edu.pl

KREATYWNOŚĆ: NOWE WYZWANIE BADAWCZE DLA WSPÓŁCZESNEJ RACHUNKOWOŚCI

CREATIVITY: NEW CHALLENGE FOR RESEARCH IN CONTEMPORARY ACCOUNTING

DOI: 10.15611/pn.2015.388.12

Streszczenie: Celem artykułu jest prezentacja wyników przeglądu publikacji z obszaru rachunkowości dotyczących bezpośrednio pojęcia kreatywności. W pracy przeanalizowano dwa zasadnicze nurty dyskusji: relacji pomiędzy kreatywnością i kontrolą oraz pomiaru osiągnięć działalności kreatywnej. Pokazano najważniejsze elementy dyskusji – w pierwszym nurcie problematyka dotyczy napięć i balansowania pomiędzy kontrolą a kreatywnością, natomiast w drugim kluczowym problemem są zasady konstrukcji systemów pomiaru wyników w przedsiębiorstwach sektorów kreatywnych, w tym kształtowania wartości docelowych lub premiowania za osiągnięcia w działaniach kreatywnych. W końcowej części artykułu sformułowano propozycje dalszych badań.

Słowa kluczowe: kreatywność, kontrola, pomiar osiągnięć.

Summary: The aim of the paper is to present the results of publications review of accounting researchers concerning directly the phenomenon of creativity. In the paper two major streams of discussions are analysed: relations between creativity and control, and performance measurement of creative activities. The most important components of discussions are presented: the first stream concentrates on tensions and balance between creativity and control, the second focuses on the construction of PMS in companies operating in creative sectors, e.g. setting targets or incentives for creative activities. In the last part of the paper the directions for further research are suggested.

Keywords: creativity, control, performance measurement.

1. Wstęp

Kreatywność jako tematyka badań naukowych wydaje się zyskiwać w ostatnich latach na popularności. Najważniejszym powodem jest dostrzegany związek między innowacyjnością i rozwojem nowych produktów a oryginalnymi, nowatorskimi

ideami ludzi zaangażowanych w ich tworzenie. Działalność badawczo-rozwojowa i innowacyjność są podstawą sukcesu rynkowego wielu przedsiębiorstw oraz fundamentem ich trwałej przewagi konkurencyjnej. W literaturze bardzo często podkreśla się, że innowacyjność przedsiębiorstwa jest wynikiem nie tylko kreatywności pracowników, ale wielu uwarunkowań technologicznych i ekonomicznych, np. skutecznej implementacji nowych rozwiązań produktowych¹. Nie jest jednak możliwe tworzenie nowych rozwiązań bez potencjału twórczości i kreacji, bez oryginalnych pomysłów i odwagi w ich prezentacji. Innowacyjność to zresztą nie tylko nowe produkty, ale także nowe struktury organizacyjne czy modele biznesowe. Nowe metody zarządzania, orientacja na ciągle doskonalenie wyraźnie wskazują na konieczność zatrudniania kreatywnych pracowników, otwartych na nowe wyzwania. Co więcej, zaangażowanie pracowników jest także uwarunkowane taką kulturą organizacji, która sprzyja ich swobodzie twórczej i kreatywności. Wskazując na znaczenie kreatywności, trudno też nie dostrzec rozwoju tzw. sektorów kreacji lub orientacji projektowej wielu przedsiębiorstw, w których tworzenie unikatowych, nowych produktów jest podstawą sukcesów rynkowych.

Badania nad kreatywnością, typowe dla psychologów zorientowanych na poznanie mentalności osób kreatywnych, uwarunkowań i potencjału jednostek do tworzenia oryginalnych pomysłów, stały się z czasem domeną reprezentantów nauk ekonomicznych, analizujących m.in. znaczenie kreatywności dla rozwoju gospodarek, regionów, tworzenia innowacji itp. Rachunkowość nie jest obojętna na to ogólne zainteresowanie fenomenem kreatywności. Badania prowadzone w tym obszarze od lat dotyczą sfer pośrednio związanych z kreatywnością, m.in. innowacyjności [Bisbe, Otley 2004], rozwoju nowych produktów [Davila 2000], a także wspomnianych sektorów kreacji, takich jak moda [Giovannoni, Maraghini 2013] i tworzenie oprogramowania [Ditillo 2004], czy organizacji zorientowanych projektowo [Łada, Kozarkiewicz 2007]. Nadal interesującym pytaniem pozostaje jednak to, w jaki sposób rachunkowość radzi sobie z bezpośrednim odniesieniem tematyki badawczej do kreatywności. Czy moda na badania nad kreatywnością dotyka również rachunkowości i w jakim zakresie?

Celem tego artykułu będzie poszukiwanie odpowiedzi na pytania badawcze dotyczące bezpośredniego adresowania problematyki kreatywności w pracach naukowych z obszaru rachunkowości. Wyniki prezentowanych badań dotyczą analizy dorobku rachunkowości w postaci publikacji naukowych, które ukazały się w pismach poświęconych rachunkowości w ostatnich latach² i bezpośrednio odnosiły się do tematyki kreatywności. Forma prezentowanych badań będzie miała charakter syntetycznej – ze względu na możliwości prezentacyjne – analizy tematyki wiodących dyskusji naukowych. W badaniach zostaną przeanalizowane dwa zasadnicze nurty: równowagi i napięcia między kreatywnością i kontrolą oraz pomiaru osiągnięć

¹ Dyskusja na ten temat np. w [Zorska i in. 2014].

² W badaniach uwzględniono publikacje z ostatnich pięciu lat, jedynie w przypadku cyklu badań jednego autora sięgano do prac wcześniejszych.

działalności kreatywnej. W pracy zostaną pokazane główne wątki dyskusji toczonych w ramach wyodrębnionych nurtów, a w zakończeniu zostaną sformułowane propozycje dalszych badań dotyczących kreatywności.

2. Kreatywność a rachunkowość

Kreatywność jest pojęciem wieloznacznym i wielokontekstowym, dlatego, mimo wieloletnich już dyskusji naukowych na temat kreatywności, nadal w literaturze przedmiotu bardzo często podkreśla się brak jednoznacznej definicji [Dawson, Andriopoulos 2014]. Wielu autorów, definiując kreatywność, wskazuje na takie charakterystyki, jak: tworzenie nowych pomysłów, oryginalność rozwiązań i ich efektywność, oryginalność i lateralność myślenia, nowatorstwo, eksperymentowanie, a także odwołuje się do takich sfer, jak intuicja i samoekspresja, potencjał i zdolności mentalne, dostrzeganie i tworzenie nowych asocjacji, np. [Amabile 1988; Banks i in. 2002; Zorska i in. 2014]. Jeszcze inni autorzy [Zorska i in. 2014] wskazują, że istotą kreatywności nie jest umiejętność myślenia inaczej lub wytwarzania nowych pomysłów, ale umiejętność stosowania różnych sposobów myślenia, zdolność do tolerowania pozornie sprzecznych perspektyw i poruszania się pomiędzy nimi.

Wieloletnie badania nad kreatywnością przyczyniły się do powstania i popularyzacji kilku ważnych teorii kreatywności, takich jak: teoria komponentów kreatywności, teoria kreatywności organizacyjnej, teoria procesu ludzkiej kreatywności i inwestycyjna teoria kreatywności [Kesser 2013]. Wymienione teorie wskazują na istotną rolę kreatywności jako kategorii teoriiwórczej w naukach o zarządzaniu.

Charakteryzując fenomen kreatywności z perspektywy możliwości prowadzenia badań w rachunkowości, trudno jednak nie wskazać na takie cechy, jak:

- złożoność i trudność w definiowaniu,
- trudność pomiaru, możliwość wyłącznie pośredniego pomiaru poprzez indykatory kreatywności,
- wyłącznie subiektywna ocena, oparta na percepcji i wynikach,
- trudność oddziaływania, w tym negatywne powiązanie z poziomem kontroli,
- brak możliwości planowania wyników,
- trudność jednoznacznego przypisania jednostce (zespółowi) pozostającej w relacjach i funkcjonującej w określonym kontekście społecznym.

Mimo wskazanych charakterystyk, rachunkowość, doceniając wagę fenomenowi kreatywności dla współczesnych organizacji, włącza tę kategorię pojęciową do tematyki podejmowanych projektów badawczych.

3. Kreatywność jako przedmiot badań we współczesnej rachunkowości

Przegląd badań, których autorzy bezpośrednio odnoszą się do kategorii kreatywności, po pierwsze, wskazuje na dość ograniczoną ich liczbę, po drugie, pozwala wyodrębnić dwa wyraźne nurty dyskusji na temat kreatywności: systemy kontroli kierowniczej, w których zasadnicza problematyka dotyczy napięć i balansowania między kontrolą a kreatywnością, oraz systemy pomiaru osiągnięć, w których kluczowym problemem są zasady pomiaru wyników w działalności kreatywnej.

3.1. Kontrola a kreatywność

Jednym z istotnych obszarów badań prowadzonych zarówno w psychologii, jak i w rachunkowości jest balans między kontrolą a kreatywnością. Nasilenie działań kontrolnych sprzyja lepszej koordynacji działań i minimalizacji odchyień w realizacji założonych planów, ale jednocześnie ogranicza kreatywność pracowników, wynikającą ze swobody twórczej, oraz ich zaangażowanie w pracę i motywację do samodzielnego, twórczego rozwiązywania problemów.

Należy przypomnieć, że od połowy ubiegłego wieku wiele badań w obszarze rachunkowości było poświęconych konstrukcji systemów kontroli kierowniczej (*Management Control Systems*, MCS). Już od lat 90. XX w. coraz większego znaczenia nabierają przekonania co do konieczności ewolucji MCS w kierunku wspomaganie elastyczności organizacyjnej i innowacyjności. Bez wątplenia klasycznym przykładem takiej ewolucji są prace Simonsa (1995) i jego koncepcja dźwigni kontroli strategicznej (*Levers of Control*, LoC).

Współcześni badacze powracają do problematyki orientacji MCS w kierunku zapewniania równowagi między kontrolą a kreatywnością. Jedną z interesujących prac, której tematem była wskazana problematyka, jest praca Adlera i Chen [2011]. Autorzy, poszukując odpowiedzi na pytanie dotyczące MCS zapewniających kontrolę i koordynację dużych projektów, jednocześnie nie ograniczając twórczej swobody wykonawców, koncentrują się na problematyce motywacji, w tym na osiągnięciach psychologii. Rozwiązaniem problemu napięcia między kontrolą a kreatywnością jest odpowiednie skonstruowanie MCS, który wspomagałby instrumenty wewnętrznej i zewnętrznej motywacji zależnie od właściwego pracownikom umiejscowienia przyczynowości (*locus of casuality*) oraz konstruktu ja (*self-construal*). Autorzy proponują model motywowania pracowników w projektach kreatywnych zależnie od rodzaju zadań, wymaganej kreatywności i poziomu kontroli.

W pracy Moulang [2013] autorka nawiązuje zarówno do koncepcji LoC Simonsa, jak i problemu angażowania pracowników w procesy decyzyjne i brania odpowiedzialności za swoje działania (*empowerment*). Autorka koncentruje się głównie na interaktywnych systemach kontroli, wskazuje na ich pozytywną rolę w zapewnianiu równowagi między kontrolą i kreatywnością.

Podobna problematyka pojawia się w pracy Spekle i in. [2014]. Jej autorzy, nawiązując do koncepcji Simonsa i analizując znaczenie procesów angażowania pracowników w podejmowanie decyzji, uzasadniają, że większe zaangażowanie i odpowiedzialność stanowią odpowiedź na problem łączenia kreatywności i kontroli. Autorzy dowodzą kontrowersyjną tezę, że w warunkach wzmożonej kontroli może dojść do rozwoju kreatywności – odpowiednio skonstruowany MCS pełni bowiem trzy istotne funkcje: sygnalizuje pojawiające się problemy wymagające rozwiązania (lub pojawiające się szanse), motywuje do podejmowania działań oraz zapewnia wolność działania w określonych granicach.

W jednej z najnowszych prac [Chen i in. 2014], w oparciu o wyniki badań ankietowych, przeanalizowano uwarunkowania, w których MCS wpływa na zachowania pracowników i wspiera nie tylko kreatywność, ale także ich zaangażowanie w pracę, identyfikację z organizacją i odpowiedzialne postawy (*corporate citizenship*).

3.2. Pomiar osiągnięć w działalności kreatywnej

Kolejny istotny problem zidentyfikowany przez badaczy z obszaru rachunkowości dotyczy oceny wyników działalności kreatywnej: czy możliwe do spełnienia są oczekiwania zarządzających co do produktywności z nastawieniem na nowatorstwo i oryginalność proponowanych rozwiązań? Jak tworzyć systemy pomiaru osiągnięć w przedsiębiorstwach kreatywnych?

Analiza literatury dotyczącej zrównoważonych systemów pomiaru osiągnięć pokazuje, że o ile w perspektywach procesów wewnętrznych i rozwoju pojawia się wiele mierników dotyczących nowych produktów i szeroko rozumianej innowacyjności, o tyle systemy te stosunkowo rzadko zawierają perspektywy lub mierniki bezpośrednio dotyczące kreatywności. Jedynie w studium przypadku firmy odzieżowej [Giovannoni, Maraghini 2013] w systemie pomiaru osiągnięć pojawiła się perspektywa kreatywności, a pomiar dotyczył takich elementów, jak: średni wiek pracowników zespołu projektującego kolekcję, zasoby działu projektowania, procent nowych, innowacyjnych produktów w kolekcji oraz indeks kreatywności.

Znacznie więcej prac badawczych, w tym głównie prezentujących wyniki eksperymentów, dotyczy problematyki określania wartości docelowych (docelowych wyników) lub premiowania za wyniki. Na przykład Kachelmeier i in. [2008] oraz Kachelmeier i Williamson [2010] prezentują wyniki badań dotyczących wpływu różnych systemów premiowania na kreatywność. Badania są odpowiedzią na dostrzegany przez autorów problem – współczesne przedsiębiorstwa muszą jednocześnie zapewniać niskie koszty poprzez wysoką produktywność oraz jakość i nowatorstwo produktowe poprzez kreatywność pracowników. W pierwszej z wymienionych prac przedmiotem analizy jest problem stymulacji pracowników do działań kreatywnych w warunkach, w których pomiar osiągnięć dotyczy oceny ilościowej (produktywności), oceny jakościowej (rozwiązań kreatywnych) oraz kombinacji obu tych wymagań. Druga ze wskazanych prac dotyczy rekompensat finansowych związanych z różnymi warunkami kontraktów – uczestnicy mogli dokonać

wyboru między kontraktem bazującym wyłącznie na ocenie ilościowej wyników prac lub na ocenie uwzględniającej zarówno ilość, jak i kreatywność w rozwiązaniu problemu. Badania stanowią podstawę do analizy uwarunkowań (w tym postrzeganego przez pracowników poziomu własnej kreatywności) skuteczności z jednoczesnym stawianiem celów w postaci ilościowej i jakościowej.

Podobny charakter badań opartych na eksperymencie ma praca Chen i in. [2012]. W tym przypadku pytanie dotyczyło kreatywności na poziomie zarówno indywidualnym, jak i grupowym: w jaki sposób kształtować systemy premiowe dla zadań kreatywnych, czy premiovac produktywność, czy raczej nadać zadaniom charakter gry, w której zespół, walcząc o wygraną, podejmuje wysiłek poszukiwania rozwiązań kreatywnych? Autorzy analizują przyczyny i uwarunkowania, w których motywowanie do działań kreatywnych poprzez nadawanie działaniom charakteru konkurowania pełni funkcję stymulatora kreatywności.

Na uwagę zasługuje również praca Grabner [2014], w której autorka bada systemy premiowe bazujące na wynikach w firmach nastawionych na kreatywność. Wskazuje m.in. na fakt, że ich konstrukcja powinna uwzględniać relacje z innymi elementami systemów pomiaru osiągnięć, w tym z subiektywizmem w ocenie rezultatów pozostałych działań.

Jedna z najnowszych prac dotyczących pomiaru osiągnięć [Bruggen i in. 2014] prezentuje wyniki badań dotyczących konstrukcji systemów pomiaru osiągnięć w warunkach, kiedy pracownicy muszą dokonywać alokacji swojego czasu do zadań rutynowych i kreatywnych. Autorzy formułują wskazania dotyczące zasad ustalania wartości docelowych, zapewniających najlepsze wyniki działalności łączącej konieczność realizacji założonych zadań rutynowych oraz zadań kreatywnych. Ta tematyka wydaje się interesującym obszarem, również z perspektywy pracowników nauki, zaangażowanych zarówno w działalność dydaktyczną, często przyjmującą formę zadań rutynowych, jak i kreatywną działalność naukową.

3.3. Proponowane kierunki dalszych badań

Rosnąca rola działań kreatywnych w organizacjach pozwala przypuszczać, że kreatywność jako przedmiot badań będzie się pojawiać w kolejnych publikacjach dotyczących rachunkowości. Jak pokazał przegląd literatury, liczba prac i ich tematyka są stosunkowo ograniczone, co otwiera pole do wielu dalszych dociekań dotyczących m.in. zapewnienia właściwej efektywności działań kreatywnych lub pomiaru kreatywności. O ile dotychczasowe badania dotyczyły głównie kreatywności na poziomie indywidualnym (motywacja, uprawnienia decyzyjne, premiovanie), o tyle celowe byłoby skoncentrowanie uwagi na kreatywności zespołów projektowych. Sektory kreatywne (mody, mediów, reklamy itp.) to sektory o orientacji projektowej, dlatego też analizy prowadzone na poziomie projektów mogą stanowić ważne pole badawcze. Podobnie warto dostrzec rozwój międzyorganizacyjnej rachunkowości zarządczej [Łada 2014]. Współpraca firm w sektorach kreatywnych

stanowi wyzwanie z perspektywy koordynacji prac takich złożonych organizacji przy zapewnieniu oryginalności wyników działalności.

4. Zakończenie

Badania naukowe prowadzone w obszarze rachunkowości nie pozostają obojętne na zmiany zachodzące w otoczeniu, w tym nowe uwarunkowania funkcjonowania przedsiębiorstw związane z rozwojem technologii czy zmianami pokoleniowymi, a także na ewolucję w uwarunkowaniach wewnętrznych: nastawienie na wiedzę, innowacyjność i twórczość organizacyjną. Kreatywność i jej rola są częstym tematem prac prowadzonych przez badaczy z obszaru nauk o zarządzaniu. Rachunkowość, tradycyjnie kojarzona z dostarczaniem informacji finansowych, wydaje się daleka od tak trudno mierzalnych kategorii, jak kreatywność. Zmienia się jednak zarówno rola rachunkowości, jak i zainteresowania badawcze. Jak pokazano w artykule, ta trudno uchwytna kategoria: kreatywność staje się ważnym i interesującym tematem badań. W pracy zaprezentowano dwa ważne nurty w dyskusji o kreatywności: kontroli i pomiaru osiągnięć. Oba wydają się interesującym obszarem dalszych dociekań, wpisujących się w postrzeganie rachunkowości jako inspirującej i twórczej sfery nauk społecznych.

Literatura

- Adler P.S., Chen C.X., 2011, *Combining creativity and control: understanding individual motivation in large-scale collaborative creativity*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 36, s. 63-85.
- Amabile T.M., 1988, *A model of creativity and innovation in organizations*, [w:] Staw B.M., Cummings L.L. (eds.), *Research in organizational behaviour*, JAI Press, Greenwich, s. 123-167.
- Banks M., Calvey D., Owen J., Russell D., 2002, *Where the art is: defining and managing creativity in new media SMEs*, Creativity and Innovation Management, Vol. 11, No 4, s. 255-264.
- Bisbe J., Otley D., 2004, *The effects of the interactive use of management control systems on product innovation*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 29, s. 709-737.
- Bruggen A., Feichter C., Williamson M.G., 2014, *The impact of performance targets on routine tasks on creative task performance*, 9th Conference on New Directions in Management Accounting, <http://www.eiasm.org/documents/abstracts/44841.pdf> (dostęp: 10.01.2015).
- Chen C.X., Williamson M.G., Zhou F.H., 2012, *Reward system design and group creativity: an experimental investigation*, The Accounting Review, Vol. 87, No 6, s. 1885-1911.
- Chen C.X., Lill J., Vance T.W., 2014, *Why do we work? Empirical evidence on work motivation and the effects of management control system design on work motivation* (December 1, 2014). AAA 2015 Management Accounting Section (MAS) Meeting, <http://ssrn.com/abstract=2481153> (dostęp: 18.01.2015).
- Davila A., 2000, *An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 25(4/5), s. 383-409.
- Dawson P., Andriopoulos C., 2014, *Managing change, creativity and innovation*. Sage, Los Angeles, London, New Delhi, Singapore.

- Ditillo A., 2004, *Dealing with uncertainty in knowledge-intensive firms: The role of management control systems as knowledge integration mechanisms*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 29, s. 401-422.
- Giovannoni E., Maraghini M. P., 2013, *The challenges of integrated performance measurement systems*, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol. 26, s. 978-1008.
- Grabner I., 2014, *Incentive system design in creativity-dependent firms*, The Accounting Review, Vol. 89, s. 1729-1750.
- Kachelmeier S.J., Williamson M.G., 2010, *Attracting creativity: the initial and aggregate effects of contract selection on creativity-weighted productivity*, The Accounting Review, Vol. 85, No 5, s. 1669-1691.
- Kachelmeier S.J., Reichert B.E., Williamson M.G., 2008, *Measuring and motivating quantity, creativity, or both*, Journal of Accounting Research, Vol. 46, s. 341-373.
- Kesser E. H., 2013, *Encyclopedia of Management Theory*, Vol. 1, Sage, Los Angeles, London, New Delhi, Singapore.
- Łada M., Kozarkiewicz A., 2007, *Rachunkowość zarządcza i controlling projektów*, C.H. Beck, Warszawa.
- Łada M., (red.), 2014, *Międzyorganizacyjna rachunkowość zarządcza*, Oficyna, Warszawa 2014.
- Moulang C., 2013, *Performance measurement system use in generating psychological empowerment and individual creativity*, Accounting & Finance, <http://dx.doi.org/10.1111/acfi.12059> (dostęp: 20.01.2015).
- Simons R., 1995, *Lever of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*, Harvard Business School Press.
- Spekle R.F., van Elten H.J., Widener S.K., 2014, *Creativity and Control: A Paradox. Evidence from the Levers of Control Framework* (August 14, 2014). AAA 2015 Management Accounting Section (MAS) Meeting., <http://ssrn.com/abstract=2480471> (dostęp: 20.01.2015).
- Zorska A., Mołęda-Zdziech M., Jung B., (red.), 2014, *Kreatywność i innowacyjność w erze cyfrowej. Twórcza destrukcja 2*, Oficyna Wydawnicza, Szkoła Główna Handlowa, Warszawa.