

# PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

# RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 343

## Modele zarządzania kosztami i dokonaniaми

Redaktorzy naukow  
Edward Nowak  
Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2014

Redakcja wydawnicza: Agnieszka Flasińska  
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz  
Korekta: Barbara Cibis  
Łamanie: Małgorzata Czupryńska  
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:  
[www.ibuk.pl](http://www.ibuk.pl), [www.ebscohost.com](http://www.ebscohost.com),  
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej [www.dbc.wroc.pl](http://www.dbc.wroc.pl),  
The Central and Eastern European Online Library [www.ceeol.com](http://www.ceeol.com),  
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon  
[http://kangur.uek.krakow.pl/bazy\\_ae/bazekon/nowy/index.php](http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php)

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się  
na stronie internetowej Wydawnictwa  
[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie  
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2014

**ISSN 1899-3192**  
**ISBN 978-83-7695-465-3**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:  
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.  
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	11
<b>Anna Balicka:</b> Benchmarking a konkurencyjność przedsiębiorstwa .....	13
<b>Piotr Bednarek:</b> Samoocena audytu wewnętrznego w Polsce: stan wiedzy i kierunki dalszych badań .....	31
<b>Renata Biadacz:</b> Przesłanki uwzględniania kosztów środowiskowych w MŚP w dobie zrównoważonego rozwoju .....	42
<b>Anna A. Bialek-Jaworska, Renata Gabryelczyk:</b> Krytyczna analiza kalkulacji kosztów kształcenia w szkołach wyższych w Polsce .....	52
<b>Halina Buk:</b> Wpływ dokonań jednostek zależnych na wyniki finansowe grupy kapitałowej .....	69
<b>Jolanta Chluska:</b> Rachunek kosztów standardowych w procesach decyzyjnych podmiotów leczniczych .....	77
<b>Halina Chłodnicka:</b> Sprawozdanie finansowe a pomiar efektów działalności przedsiębiorstwa w zagrożeniu kontynuacji działania .....	87
<b>Magdalena Chmielowiec-Lewczuk:</b> Pomiar dokonań w działalności ubezpieczeniowej .....	102
<b>Marlena Ciechan-Kujawa:</b> Funkcja doradcza audytu zewnętrznego i perspektywy jej rozwoju .....	114
<b>Dorota Czerwińska-Kayzer:</b> Propozycja systemu wskaźników rentowności uwzględniającego płynność finansową .....	125
<b>Michał Dyk:</b> Kompetencyjna teoria firmy na przykładzie KPMG .....	134
<b>Izabela Emerling:</b> Rachunek kosztów a nowoczesne zarządzanie przedsiębiorstwem .....	143
<b>Beata Iwasieczko:</b> Modele biznesowe i ocena czynników ich efektywności .....	154
<b>Elżbieta Janczyk-Strzała:</b> Budżetowanie jako narzędzie zarządzania kosztami uczelni niepublicznych w świetle wyników badań .....	164
<b>Elżbieta Jaworska:</b> Specyfika zarządzania błędami w przedsiębiorstwie .....	173
<b>Jacek Jaworski:</b> Znaczenie informacji o kosztach dla zarządzania małym przedsiębiorstwem w opiniach menedżerów .....	183
<b>Magdalena Jaworzyńska:</b> Powiązanie modeli biznesowych z zarządzaniem strategicznym w zakładzie opieki zdrowotnej .....	192
<b>Marcin Jędrzejczyk:</b> Zyskowność a produktywność w procesie pomiaru dokonań podmiotu gospodarczego .....	202
<b>Ilona Kędzierska-Bujak:</b> Zbilansowana karta wyników jako narzędzie wspierające komunikowanie i realizację strategii przedsiębiorstwa .....	211

<b>Bartosz Kołodziejczuk:</b> Zarządzanie kosztami z wykorzystaniem metody <i>hoshin kanri</i> .....	220
<b>Krzysztof Konstantyn:</b> Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za przychody i zyski w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	230
<b>Zbigniew Korzeb:</b> Redukcja kosztów osobowych jako element synergii operacyjnej w fuzjach i przejęciach banków komercyjnych.....	241
<b>Mariola Kotłowska:</b> Wpływ statystycznej analizy procesów na kreowanie wartości przedsiębiorstwa.....	249
<b>Robert Kowalak:</b> Produkcyjne mierniki dokonań w sprawozdawczości zarządczej.....	264
<b>Marcin Kowalewski:</b> Pomiar dokonań podporządkowany zasadom <i>lean management</i> .....	273
<b>Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska:</b> Koszty infrastruktury w kalkulatorze kosztów kształcenia szkół wyższych.....	282
<b>Justyna Kujawska:</b> Koszty niewykorzystanych zasobów na oddziale szpitalnym.....	295
<b>Paweł Kuźdowicz:</b> Model ewidencyjny rachunku kosztów i dokonań w systemie ERP.....	304
<b>Dorota Kuźdowicz:</b> Rachunek kosztów planowanych źródłem informacji zarządczej.....	315
<b>Zbigniew Leszczyński:</b> Analiza łańcucha wartości jako narzędzie redukcji kosztów w średnim przedsiębiorstwie produkcyjnym zarządzanym procesowo.....	324
<b>Agnieszka Lew:</b> Planowanie i rozliczanie kosztów projektów.....	336
<b>Grzegorz Lew:</b> Rachunek kosztów logistyki w przedsiębiorstwach handlowych.....	344
<b>Tomasz Lewandowski:</b> Wykorzystanie informacji na potrzeby zarządzania kosztami w branży motoryzacyjnej.....	354
<b>Mariusz Lisowski:</b> Metoda <i>Data Envelopment Analysis</i> (DEA) w ocenie efektywności podmiotów.....	364
<b>Małgorzata Macuda:</b> Jednorodne Grupy Pacjentów w rachunku kosztów i wyników szpitala.....	376
<b>Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska:</b> Wykorzystanie <i>lean accounting</i> w zarządzaniu dokonaniem przedsiębiorstwa.....	386
<b>Jarosław Mielcarek:</b> Analiza istotnych elementów rachunku kosztów docelowych.....	401
<b>Daria Moskwa-Bęczkowska:</b> Zarządzanie procesowe i jego przydatność do zarządzania kosztami uczelni publicznej.....	417
<b>Przemysław Mućko, Stanisław Hońko:</b> Specyfika zrównoważonej karty dokonań w podmiotach leczniczych.....	431
<b>Andrzej Niemiec:</b> Możliwość normalizacji pomiaru osiągnięć na przykładzie miar stosowanych w zarządzaniu przedsiębiorstwem kurierskim.....	440
<b>Maria Nieplowicz:</b> Zastosowanie zrównoważonej karty wyników w mieście na przykładzie Urzędu Miasta w Hrubieszowie.....	452

<b>Edward Nowak:</b> Koszty w różnych sytuacjach działalności jednostek gospodarczych.....	462
<b>Piotr Oleksyk:</b> Ewaluacja w działalności jednostki samorządu terytorialnego .....	470
<b>Ryszard Orliński:</b> Zastosowanie rachunku kosztów docelowych w szpitalach ...	478
<b>Michał Poszwa:</b> Zarządzanie kosztami podatkowymi w przedsiębiorstwie .....	487
<b>Sabina Rokita:</b> Rachunek kosztów działań i analiza wartości kosztów ogólnych jako metody alokacji kosztów pośrednich na projekty.....	496
<b>Wanda Skoczylas:</b> Pomiar dokonań w przedsiębiorstwach sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych .....	506
<b>Magdalena Szydelko:</b> Benchmarking we wspomaganiu monitoringu procesów na tle podejścia procesowego .....	519
<b>Alfred Szydelko:</b> Koszty stałe niewykorzystanych normalnych zdolności produkcyjnych jako kategoria zarządcza.....	529
<b>Joanna Świerk:</b> Koncepcja strategicznej karty wyników w zarządzaniu strategią rozwoju miasta Lublina .....	538
<b>Piotr Urbanek:</b> Problem agencji w warunkach zdecentralizowanego modelu zarządzania uczelnią publiczną.....	550
<b>Paweł Warowny, Marcin Pielaszek:</b> Analiza komparatywna wykorzystania różnych koncepcji rachunku kosztów w zarządzaniu.....	559
<b>Marcin Wierzbiński:</b> Determinanty konieczności wdrożenia rynku zdolności wytwórczych w energetyce .....	570
<b>Beata Zaleska:</b> Kalkulacja kosztu jednostkowego procedur medycznych w szpitalu X .....	582

## Summaries

<b>Anna Balicka:</b> Benchmarking vs. competitiveness of an enterprise .....	30
<b>Piotr Bednarek:</b> Self-assessment of internal auditing in Poland: state of the art and further research perspectives .....	41
<b>Renata Bładacz:</b> Prerequisites for including environmental costs of SMEs in the era of sustainable development .....	51
<b>Anna A. Białek-Jaworska, Renata Gabryelczyk:</b> Critical analysis of the higher education costing in Poland.....	68
<b>Halina Buk:</b> Influence of subsidiaries performance on financial results of a consolidated group .....	76
<b>Jolanta Chluska:</b> Standard costing in decision-making processes of healthcare units .....	86
<b>Halina Chłodnicka:</b> Financial statement vs. measurement of performance results of an enterprise in the threat of actions continuation .....	101
<b>Magdalena Chmielowiec-Lewczuk:</b> Performance measurement in insurance activity.....	113

<b>Marlena Ciecchan-Kujawa:</b> The advisory function of the external audit and its perspectives .....	124
<b>Dorota Czerwińska-Kayzer:</b> A proposition to linking financial liquidity with a return on sales ratio system.....	133
<b>Michał Dyk:</b> KPMG as an example of competence company.....	142
<b>Izabela Emerling:</b> Cost accounting and modern company management.....	153
<b>Beata Iwasieczko:</b> Business models and evaluation of the factors of their effectiveness .....	162
<b>Elżbieta Janczyk-Strzała:</b> Budgeting as a tool of costs management in non-public higher education institutions (HEIs) in view of the research results.....	172
<b>Elżbieta Jaworska:</b> Specificity of error management in an enterprise .....	182
<b>Jacek Jaworski:</b> Importance of information on costs in small enterprise management in managers' opinions.....	191
<b>Magdalena Jaworzyńska:</b> Linking business models with strategic management in health care organization.....	201
<b>Marcin Jędrzejczyk:</b> Profitability vs. productivity in the process of assessment of the company achievements .....	210
<b>Ilona Kędzierska-Bujak:</b> Balanced Scorecard as a tool supporting the communication and implementation of the company strategy.....	219
<b>Bartosz Kołodziejczuk:</b> Cost management by <i>hoshin kanri</i> method .....	229
<b>Krzysztof Konstantyn:</b> The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for revenues and profit in building construction enterprises.....	239
<b>Zbigniew Korzeb:</b> Reduction of personnel costs as an element of operating synergy in mergers and acquisitions of commercial banks.....	248
<b>Mariola Kotłowska:</b> Impact of statistical analysis of processes on the creation of corporate value .....	263
<b>Robert Kowalak:</b> Production performance indicators in management reports.....	272
<b>Marcin Kowalewski:</b> Performance measurement subordinated to lean management .....	281
<b>Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska:</b> Infrastructure costs in the calculator of teaching costs of universities .....	294
<b>Justyna Kujawska:</b> Costs of unused resources in a hospital ward .....	303
<b>Paweł Kuźdowicz:</b> Recording model of cost and achievement accounting in an ERP system.....	314
<b>Dorota Kuźdowicz:</b> Planned cost accounting as a source of management information .....	323
<b>Zbigniew Leszczyński:</b> Value chain analysis as a tool for cost reduction in the process-based middle enterprise model.....	335
<b>Agnieszka Lew:</b> Planning and accounting projects costs.....	343
<b>Grzegorz Lew:</b> Logistics cost accounting in trade enterprises.....	353
<b>Tomasz Lewandowski:</b> Use of information for cost management in the automotive industry .....	363

<b>Mariusz Lisowski:</b> Data Envelopment Analysis (DEA) – a method for measuring efficiency .....	375
<b>Małgorzata Macuda:</b> Diagnosis-Related Groups in hospital's costs and results account.....	385
<b>Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska:</b> The use of lean accounting in performance management .....	400
<b>Jarosław Mielcarek:</b> Analysis of target costing relevant elements .....	416
<b>Daria Moskwa-Bęczkowska:</b> Process management and its usefulness to cost management of public university .....	430
<b>Przemysław Mućko, Stanisław Hońko:</b> Distinctive features of Balanced Scorecard in health care organizations .....	439
<b>Andrzej Niemiec:</b> The possibility of standardization of performance measurement on the example of measures used in the management of courier company .....	451
<b>Maria Nieplowicz:</b> The use of the Balanced Scorecard for the city on the example of the city of Hrubieszów .....	461
<b>Edward Nowak:</b> Cost at various stages of company operation.....	469
<b>Piotr Oleksyk:</b> Evaluation in activity of local government units .....	477
<b>Ryszard Orliński:</b> The use of target costing in hospitals.....	486
<b>Michał Poszwa:</b> Tax cost management in a company .....	495
<b>Sabina Rokita:</b> Activity based costing and the analysis of general costs value as methods of allocation of indirect costs on projects .....	505
<b>Wanda Skoczylas:</b> Performance measurement in network-centric companies of wholesale and retail trade of vehicles and automotive repair of motor vehicles .	518
<b>Magdalena Szydelko:</b> Benchmarking in supporting monitoring of processes against the background of the process approach .....	528
<b>Alfred Szydelko:</b> Fixed costs of unused normal capacity production as a category of management.....	537
<b>Joanna Świerk:</b> The Balanced Scorecard in the process of managing the development strategy of the city of Lublin .....	549
<b>Piotr Urbanek:</b> Agency problem in the decentralized model of management in a public university .....	558
<b>Paweł Warowny, Marcin Pielaszek:</b> Comparative analysis of the use of different cost accounting concepts in management.....	569
<b>Marcin Wierzbński:</b> The determinants of introducing the capacity market in energy industry .....	581
<b>Beata Zaleska:</b> Calculation of the unit costs for medical procedures in X hospital (case study).....	591

## Beata Iwasieczko

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

e-mail: beata.iwasieczko@ue.wroc.pl

---

# MODELE BIZNESOWE I OCENA CZYNNIKÓW ICH EFEKTYWNOŚCI

---

**Streszczenie:** Głównym celem artykułu jest udzielenie odpowiedzi na pytania: jakie są cechy, elementy modelu biznesowego; czy istnieje konieczność odzwierciedlenia modelu biznesowego każdej organizacji gospodarczej w systemie rachunkowości finansowej (na podstawie prawa bilansowego) i rachunkowości zarządczej; jakie są miary efektywności modelu biznesowego; jaka jest rola rachunkowości zarządczej jako źródła wiedzy w tym zakresie oraz jakie są miary efektywności innowacyjnego modelu biznesowego na przykładzie modelu *cloud computing*? Na podstawie literatury przedmiotu wskazano konieczność odwzorowania modelu biznesowego w systemie rachunkowości zarządczej organizacji gospodarczej, co jest zdeterminowane rolą modelu biznesowego z punktu widzenia tworzenia i wzrostu wartości organizacji gospodarczej.

**Słowa kluczowe:** model biznesowy, pomiar efektywności modelu biznesowego, pomiar innowacyjności, model chmury obliczeniowej.

DOI: 10.15611/pn.2014.343.13

## 1. Wstęp

Dynamika otoczenia każdej organizacji gospodarczej, postępujące procesy globalizacji itp. wymagają ciągłego doskonalenia metod budowania przewag konkurencyjnych, czego wyrazem są zmiany modelu biznesowego. Przy tym model biznesowy może być rozumiany jako przyjęta przez organizację metodę powiększania i wykorzystania zasobów, w celu przedstawienia klientom oferty produktów i usług, której wartość przewyższa ofertę konkurencji i która zapewnia organizacji dochodowość [Brzóska 2009, s. 6]. Potrzeba ciągłych modyfikacji założeń logiki generowania dochodów przez organizacje gospodarcze determinuje zmiany części lub całości modelu biznesowego. Podstawową kategorią wykorzystywaną do opisu stanu, funkcjonowania i szans rozwojowych różnego typu organizacji, w tym gospodarczych, jest efektywność [Jabłoński 2013, s. 213]. Istotnymi czynnikami efektywności modeli biznesowych są właściwy dobór i rodzaj stosowanych procesów oraz



relacje pomiędzy nimi, co ma wpływ na efektywność działań operacyjnych, które tworzą tzw. łańcuch wartości. Należy zgodzić się ze stwierdzeniem, że efektywna konfiguracja modelu biznesowego powinna być oparta na innowacyjności, czego rezultatem może być wyższa rentowność organizacji gospodarczej. Na tym tle powstają pytania: jakie są cechy, elementy, istota modelu biznesowego; czy istnieje konieczność odzwierciedlenia modelu biznesowego każdej organizacji gospodarczej w jej systemie rachunkowości finansowej (na podstawie prawa bilansowego) i rachunkowości zarządczej; jakie są miary efektywności modelu biznesowego i jaka jest rola rachunkowości zarządczej jako źródła wiedzy w tym zakresie oraz jakie są miary efektywności innowacyjnego modelu biznesowego na przykładzie modelu *cloud computing*?

## 2. Model biznesowy – istota, cechy, elementy i rodzaje modeli

Model biznesowy w szerokim rozumieniu tego pojęcia może być zdefiniowany jako unikalna konfiguracja strategii, procesów, technologii oraz nadzoru właścicielskiego nad organizacją, stworzona po to, aby generować wartość dla klientów i stanowić czynnik efektywnej konkurencji. Według innej definicji (w tym podejściu) model biznesowy to zbiór działań, sposobu i momentu ich realizacji, przy wykorzystaniu zasobów, w celu zaoferowania korzyści dla klientów, w taki sposób, aby organizacja gospodarcza osiągnęła zysk [Michalak 2012, s. 126]. Według A. Osterwaldera i Y. Pigneura istotnymi elementami modelu biznesowego są: segmenty klientów i sposób ich obsługi; propozycje wartości – sposób rozwiązywania problemów klientów i zaspokojenia ich potrzeb; kanały informacji, sprzedaży, dystrybucji – oraz za ich pomocą sposób przedstawienia i dostarczenia klientowi propozycji wartości; relacje z klientami – sposób nawiązywania i utrzymywania relacji z segmentami klientów; strumienie przychodów – jako efekt propozycji wartości oferowanych klientom; kluczowe zasoby, kluczowe działania – konieczne do funkcjonowania modelu biznesowego we właściwy sposób; kluczowe alianse – zawierane w celu poprawienia efektywności organizacji gospodarczej, zmniejszenia ryzyka lub pozyskania zasobów nieposiadanych przez jednostkę; struktura kosztów – z uwzględnieniem kosztów kluczowych zasobów i kluczowych zadań, procesów [Michalak 2012, s. 125].

Według definicji K. Obłója model biznesowy to: „połączenie koncepcji strategicznej firmy i technologii jej praktycznej realizacji rozumianej jako budowa łańcucha wartości pozwalającego na skuteczną eksploatację oraz odnowę zasobów i umiejętności” [Obłój 2002, s. 98]. Czyli model biznesowy stanowi efekt konfiguracji elementów modelu i oddziaływania otoczenia organizacji rozumianego jako: siły konkurencyjne, siły kooperacji, otoczenia powszechnego (które wpływa na podstawowe obszary tworzące właściwy model biznesu, takie jak: przewaga konkurencyjna, zasoby materialne i kompetencje, działania i procesy) [Innowacyjny model... 2013, s. 2].

Model biznesowy może być też traktowany jako koncepcja prowadzenia działalności gospodarczej, która powinna odpowiadać na pytania: w jaki sposób i dla kogo organizacja tworzy wartość; jakie jest źródło kompetencji organizacji; jaką pozycję względem konkurentów organizacja zajmuje na obsługiwanym rynku; w jaki sposób organizacja generuje zyski; jakie są plany organizacji dotyczące: horyzontu prowadzonej działalności, jej zakresu oraz wielkości organizacji [Drzewiecki 2013, s. 67].

T. Gołębiowski i inni wyróżnili sześć podstawowych modeli funkcjonujących w praktyce polskich organizacji gospodarczych [Gołębiowski i in. 2008, s. 82–93]:

1) tradycjonalista (model, w którym źródłem wartości dla klientów są korzyści materialne oraz relacja korzyści do ponoszonych kosztów; w ramach długiego łańcucha wartości nie występują unikatowe zasoby i kompetencje – model jest skuteczny w przypadku dużych firm o ugruntowanej pozycji rynkowej);

2) gracz rynkowy (model, w którym źródłem wartości dla klientów są korzyści materialne i emocjonalne; w ramach łańcucha wartości stosowana jest koncentracja na projektowaniu, wytwarzaniu oraz marketingu i sprzedaży, przy jednoczesnym pełnieniu funkcji koordynatora łańcucha wartości – model skuteczny przy możliwości stworzenia przewagi konkurencyjnej w oparciu o posiadane zasoby oraz z tytułu korzyści skali);

3) zleceniobiorca (model, w którym źródłem wartości dla klientów są korzyści materialne oraz atrakcyjna relacja korzyści do ponoszonych kosztów; w ramach krótkiego łańcucha wartości następuje koncentracja na wytwarzaniu dóbr lub świadczeniu usług na zlecenie – model skuteczny w przypadku ograniczonego potencjału konkurencyjnego przy możliwości umacniania posiadanych kompetencji i utrzymania przewagi kosztowej);

4) specjalista (model, w którym źródłem wartości dla klientów są korzyści zarówno materialne, jak i emocjonalne; w ramach krótkiego łańcucha wartości następuje koncentracja na projektowaniu oraz marketingu i sprzedaży, przy pełnieniu funkcji koordynatora procesu wytwarzania dóbr i świadczenia usług – model jest skuteczny w sytuacji opanowania unikatowych czynników sukcesu);

5) dystrybutor (model, w którym źródłem wartości dla klientów są korzyści materialne oraz zadowalająca relacja korzyści do ponoszonych kosztów; w ramach krótkiego łańcucha wartości (koncentracja na sprzedaży) występują unikatowe zasoby i kompetencje w postaci wiedzy na temat rynku – głównym źródłem przychodów jest pośrednictwo handlowe);

6) integrator (model, w którym źródłem wartości dla klientów są korzyści zarówno materialne, jak i emocjonalne oraz dobre relacje; w ramach łańcucha wartości występuje koncentracja na projektowaniu oraz marketingu i sprzedaży, przy jednoczesnym pozostaniu koordynatorem procesu tworzenia wartości dla ostatecznego użytkownika – model skuteczny w przypadku stworzenia przewagi konkurencyjnej w oparciu o posiadane zasoby oraz skalę korzyści).

### 3. Pojęcie modelu biznesowego w rachunkowości finansowej i zarządczej

Pojęcie modelu biznesowego musi być uwzględnione w systemie rachunkowości finansowej zgodnie z uregulowaniami prawa bilansowego międzynarodowego – w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości/Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej (MSR/MSSF) [Michalak 2012, s. 138]:

- w MSSF 9 – w odniesieniu do aktywów finansowych, w zmianach wprowadzonych do MSR 12, w proponowanych zmianach do MSR 17,
- w pracach nad stanowiskiem dotyczącym sprawozdania zarządu (*Management Commentary*), w którym ostatecznie pojęcie to zastąpiono określeniem „sposób kreowania wartości”,
- w MSSF 9 – na potrzeby wyceny aktywów finansowych,
- w MSR 12 – w odniesieniu do nieruchomości inwestycyjnych wycenianych w wartości godziwej, które są amortyzowane,
- w projekcie standardu (*Exposure Draft ED/2010/9*) sposób prezentacji przychodów i kosztów z umowy leasingu jest uzależniony od modelu biznesowego wykorzystywanego przez jednostkę.

Europejska Grupa Doradcza ds. Sprawozdawczości Finansowej (European Financial Reporting Advisory Group – EFRAG) powołała zespół zadaniowy ds. modelu biznesowego w sprawozdawczości finansowej, którego zadaniem jest dostarczenie ustalonych na poziomie europejskim podstaw do rozważań o zastosowaniu koncepcji modelu biznesowego [Michalak 2012, s. 138].

Wybrany i stosowany przez każdą organizację gospodarczą model biznesowy może mieć wpływ na metodę wyceny aktywów (rachunkowość finansowa) oraz powinien determinować wybór metod rachunkowości stosowanych na gruncie rachunkowości zarządczej.

Należy się zgodzić ze stwierdzeniem, że brak właściwego odwzorowania modelu biznesowego w systemie rachunkowości zarządczej może prowadzić do zmniejszenia użyteczności informacji pochodzących z tego systemu informacyjnego, do stopniowej utraty jej znaczenia itp. [Michalak 2012, s. 140]. Tak więc właściwe odwzorowanie modelu biznesowego organizacji gospodarczej wymaga: zrozumienia i opisanie modelu biznesowego organizacji gospodarczej przez księgowych i specjalistów rachunkowości zarządczej, zastosowania odpowiednich dla stosowanego modelu biznesowego narzędzi rachunkowości zarządczej, pokazania w systemie rachunkowości zarządczej (strategiczna rachunkowość zarządcza) elementów modelu biznesowego, ich efektywności, co ma wpływ na wartość organizacji gospodarczej, itp. [Michalak 2012, s. 140]. Jest to także związane z problemem efektywności samej rachunkowości jako systemu informacyjnego każdej organizacji gospodarczej, cechami jakościowymi informacji zarówno z rachunkowości finansowej, jak i z zarządczej. Na tym tle powstaje pytanie: jak mierzyć efektywność modelu biznesowego?

#### 4. Czynniki efektywności modelu biznesowego

Efektywność to uniwersalna i kompleksowa miara sprawności gospodarowania, która może być rozumiana jako relacja nakład–efekt, umiejętność szybkiego przystosowania się do zmian, miara zdolności organizacji do realizacji strategii i urzeczywistniania celów, narzędzie pomiaru skuteczności i sprawności działania [Skrzypek 1999, s. 11, 12]. Współczesne rozumienie treści i zakresu terminu „efektywność” dotyczy kategorii ekonomicznych, takich jak: wydajność (ujęcie techniczno-ekonomiczne H. Emersona), kompetencyjność (ujęcie organizacyjno-biurokratyczne M. Webera), sprawność (ujęcie prakseologiczne T. Kotarbińskiego), funkcjonalność (ujęcie humanistyczne R. Beckharda) itp. [Szymańska 2010, s. 155]. Nie istnieje jedno kryterium efektywności organizacji, nie ma jednolitego, uniwersalnego systemu oceny, ponieważ system taki musi być tworzony indywidualnie z uwzględnieniem specyfiki danej organizacji, w aspekcie wybranego kryterium oceny [Szymańska 2010, s. 155].

Czynnikami efektywnego modelu biznesowego są: podejście systemowe i, w aspekcie planowania strategicznego, organizowanie właściwego dla danej organizacji systemu informacyjno-decyzyjnego, odpowiedniego ukształtowania systemu zarządzania zasobami ludzkimi itp. Należy się zgodzić ze stwierdzeniem, że model biznesowy jest skuteczny, jeżeli zapewnia sprawne funkcjonowanie złożonej struktury organizacji gospodarczej [Rosińska-Bukowska 2011, s. 12].

Jak podkreśla J. Drzewiecki, najistotniejsze cechy charakterystyczne dla prawidłowo skonstruowanego modelu biznesowego to: oferowanie nabywcy unikatowej wartości, koncentracja na innowacjach, możliwość redefiniowania modelu, spójność, dopasowanie jego elementów, trudność imitacji itp. Zdaniem J. Schumpetera „model biznesowy powinien być efektem uczenia się ekonomiki klienta, sektora i otoczenia”, dlatego do jego podstawowych jego cech można zaliczyć: innowacyjność, długodystansowy charakter, elastyczność itp., mając na uwadze elementy, cechy wspólne grup modeli biznesowych, takich jak: sieć i jej struktura – strukturalne powiązania (sieci) pomiędzy organizacją i jej kontrahentami; transakcje – ich strukturę, zawartość, podejście do zarządzania, generowanie dochodu oraz wiedza (element modelu biznesowego, który ma istotne znaczenie dla tworzenia tzw. innowacyjnych modeli biznesowych) [Firlej 2013, s. 37].

Organizacja gospodarcza, może być nośnikiem wartości za pośrednictwem skonstruowanego skutecznego i efektywnego modelu biznesu. Tak więc podstawowym parametrem modelu biznesowego jest jego zdolność do kreowania wartości. Podstawowymi czynnikami mającymi wpływ na wzrost wartości każdej organizacji gospodarczej, a odnoszącymi się także do efektywności modelu biznesowego, są tzw. nośniki wartości przedsiębiorstwa, takie jak [Jabłoński, Jabłoński 2013b]: zysk ekonomiczny (ekonomiczna wartość dodana EVA TM), rynkowa wartość dodana (MVA), gotówkowy zwrot z inwestycji (CFROI), gotówkowa wartość dodana (CVA), całkowity zwrot dla akcjonariuszy (TSR), wartość dodana dla właścicieli

(SVA), uzupełniane o indywidualne i specjalnie dedykowane systemy oceny kapitału intelektualnego, np. indeks tworzenia wartości (VCI) lub miernik wartości dodanej kapitału intelektualnego (VAIC).

Należy się zgodzić ze stwierdzeniem, że optymalna konfiguracja modelu biznesu powinna być oparta na innowacyjności, czego efektem może być wyższa rentowność organizacji gospodarczej [Jabłoński 2013].

Ocena modelu biznesu, zarówno na etapie projektu zmiany, jak i po jej wdrożeniu, dokonywana jest z reguły z punktu widzenia skuteczności ekonomicznej konkretnego modelu biznesu, na którą składają się [Gołębiowski i in. 2008, s. 72]:

- „stopeń opanowania przez organizację branżowych czynników sukcesu uzyskany dzięki aplikacji modelu biznesu,
- pozycja przetargowa przedsiębiorstwa wobec dostawców i odbiorców uzyskana wskutek przyjęcia modelu biznesu,
- zdolność przedsiębiorstwa do aliansów strategicznych,
- łatwość wprowadzania zmiany modelu biznesu,
- możliwość przechwytywania tworzonej w ramach łańcucha wartości, co ma wpływ na wyniki finansowe, a szczególnie na wskaźniki rentowności”.

Przy tym przechwytywanie wartości polega na zwiększonym udziale organizacji w łącznym zysku wypracowanym przez podmioty kooperujące z nim w łańcuchu wartości, a wśród uwarunkowań procesów przechwytywania wartości wymienić można: aliance, personalizowanie współpracy, ograniczenie specyfiki aktywów, koncentrację wykorzystania kapitału intelektualnego, poszerzanie sieci dostawców i odbiorców itp.

Na tym tle powstaje pytanie: jaka jest metodyka oceny modelu biznesowego na przykładzie modelu *cloud computing*, którego stosowanie wpływa na wzrost wartości organizacji gospodarczej i jest modelem innowacyjnym?

## 5. Efektywność modelu biznesowego na przykładzie modelu *cloud computing*

Jednym z rodzajów modeli biznesowych są modele innowacyjne, w których innowacje są rozumiane jako rezultat (np. zmian w sferze produkcji, które prowadzą do nowych produktów) lub jako proces (procesy twórczego myślenia, których celem jest zastosowanie ulepszonych rozwiązań technicznych, technologicznych, organizacyjnych itp.) [Motyka 2013]. Według P. Kotlera: „Innowacja odnosi się do jakiegokolwiek dobra, usługi lub pomysłu, który jest postrzegany przez kogoś jako nowy”. Według P. Druckera innowacja jest świadomą, korzystną zmianą wynikającą z potrzeb lub systematycznej obserwacji środowiska zewnętrznego. Natomiast innowacyjność według jednej z definicji to zdolność do efektywnej alokacji zasobów w celu stworzenia optymalnej konfiguracji przewag konkurencyjnych [Motyka 2013]. J.A. Schumpeter twierdził, że innowacja to istotna, fundamentalna lub radykalna zmiana prowadząca do nowego [Mikołajczyk i in. 2012, s. 252].

Różne są mierniki pomiaru innowacyjności, np. nakłady na działalność badawczo-rozwojową, liczby i struktury personelu badawczego oraz wyników tej działalności (np. liczby patentów). Wskaźnikami do pomiaru poziomu innowacyjności mogą być wskaźniki z zakresu wykorzystania technologii IT [Mikołajczyk i in. 2012, s. 252]. Współcześnie najczęściej wykorzystywana jest propozycja Komisji Europejskiej, stosowana od 2000 r. w raportach European Innovation Scoreboard (EIS). Na tym tle powstaje pytanie o efektywność innowacyjnego modelu biznesowego, jakim jest *cloud computing*.

Model biznesowy zwany chmurą obliczeniową (*cloud computing*) umożliwia korzystanie z usług dostarczanych przez zewnętrzne organizacje gospodarcze bez konieczności zakupu licencji oraz instalacji i administrowania oprogramowaniem. Przy tym efektywność takiego rozwiązania wyraża się w tym, że zasoby podążają za potrzebami usługobiorców. Model *cloud computing* bowiem umożliwia dostęp przez Internet do wspólnych zasobów obliczeniowych (np. sieci, serwerów, pamięci masowych, aplikacji i usług), które są konfigurowalne, dostępne „na życzenie”, alokowane i zwalniane. W literaturze przedmiotu wymienia się siedem podstawowych cech modelu *cloud computing*, które determinują korzyści wynikające z tytułu jego implementacji, takie jak np.: skalowalność, czyli łatwe dostosowaniem zasobów do wymagań użytkowników; dostępność, mierzalność kosztów, łatwość wdrożenia, wydajność, bezpieczeństwo, za które odpowiada głównie dostawca rozwiązań, oszczędność miejsca, czasu itp. [Ziora 2012, s. 778].

Zastosowanie modelu biznesowego *cloud computing* oznacza wiele korzyści dla zarządzania organizacją, gdyż pozwala zredukować koszty utrzymania infrastruktury informatycznej (zamiana kosztów stałych na zmienne), operacyjne koszty zarządzania IT, koszty inwestycyjne IT, a dzięki elastyczności przetwarzania przyczynia się do usprawnienia procesu zarządzania, zwolnienia zasobów IT dla strategicznych projektów czy też zwiększenie dochodów poprzez odsprzedaż usług w chmurze itp. [Ziora 2012, s. 778].

Zastosowanie technologii *cloud computing* oznacza także wzrost szybkości dotarcia na rynek, dostęp do najnowszych rozwiązań, integrację procesów, eliminację problemów związanych z zarządzaniem operacyjnym itp., gdyż w modelu tym można korzystać z połączonych zasobów, niezależnie od ich fizycznej lokalizacji, co umożliwia ich elastyczne zwiększanie lub zmniejszanie w zależności od bieżącego zapotrzebowania. Natomiast opłaty pobierane są za faktycznie wykorzystywane zasoby w zależności od np. zużytej mocy obliczeniowej, przepustowości łącza internetowego czy przestrzeni dyskowej. Czyli mamy zamianę wydatków związanych z licencjami, liczbą użytkowników, sprzętem, obsługą, naprawami, wdrożeniami itp. na okresowe płatności za funkcjonalność faktycznie niezbędną i wykorzystaną przez organizację [Nowicka 2013a]. Skalowalność (zwykle zwirtualizowanych zasobów), wydajność i subskrypcyjne zasady opłat za zasoby rzeczywiście wykorzystane powodują, że możemy traktować model *cloud computing* (będący formą outsourcingu funkcji IT) jako innowacyjne rozwiązanie dla organizacji gospodarczych. Głównym

atutem modelu *cloud computing* jest dostarczenie narzędzia, które wspierając procesy biznesowe, kreuje przewagę konkurencyjną i kompetencje przedsiębiorstw oraz zwiększa rentowność prowadzonej działalności np. poprzez umożliwienie w czasie rzeczywistym realizację efektywnej obsługi [Nowicka 2013b].

Do podstawowych kryteriów ekonomicznych, technologicznych i administracyjnych korzystania z modelu *cloud computing* można zaliczyć m.in. [Pałka i in. 2013, s. 63]:

- opłacalność ekonomiczną (redukcja kosztów przedsięwzięcia IT itp.),
- wydajność przetwarzania (możliwości zwiększenia wydajności na żądanie),
- tempo wdrażania (umożliwienie przyspieszenia wdrażania nowych usług),
- hybrydyzację oprócz wcześniej wymienionych: skalowalności, elastyczności itp.

Decyzja o wykorzystaniu modelu *cloud computing* powinna być poprzedzona analizą biznesową: analizą kosztów utrzymania usług IT oraz ich wpływu na elastyczność dostarczania nowych rozwiązań IT itp.

## 6. Zakończenie

Współcześnie każda organizacja gospodarcza powinna być elastyczna, adaptacyjna itp., czyli powinna szybko dostosowywać się do nowych zjawisk powstających w jej otoczeniu zarówno zewnętrznym, jak i wewnętrznym oraz zmieniać swój model biznesowy [Jabłoński, Jabłoński 2013a]. Koncepcja modelu biznesowego jest łącznikiem pomiędzy zarządzaniem, jego metodami i technikami a sposobem funkcjonowania nowoczesnej organizacji oraz rozumieniem istoty funkcjonowania organizacji, zaangażowania zasobów i realizacji procesów, sposobem opisu i interpretacji prowadzenia działalności gospodarczej, źródłem sukcesu lub porażki organizacji [Jabłoński 2013], dlatego konieczne jest odwzorowanie tego modelu w systemie rachunkowości zarządczej, na gruncie strategicznej rachunkowości zarządczej. Problematyka efektywnych modeli biznesowych powinna dotyczyć konkretnych miar osiągnięć, przy czym jedną z najbardziej istotnych miar tej oceny jest zdolność modelu biznesowego do kreowania wartości. W przypadku innowacyjnych modeli biznesowych wymaga to uwzględnienia w systemie rachunkowości zarządczej właściwych miar innowacyjności.

## Literatura

- Brzóska J., 2009, *Model biznesowy – współczesna forma modelu organizacyjnego zarządzania przedsiębiorstwem*, Organizacja i Zarządzanie. Kwartalnik Naukowy, nr 2(6), Wydawnictwo Politechniki Śląskiej, Gliwice.
- Drzewiecki J., 2013, *Model biznesu jako narzędzie zarządzania strategicznego: zastosowanie, dylematy i wyzwania*, [w:] B. Kożuch (red.), *Modele biznesowe*, Przedsiębiorczość i Zarządzanie, t. XIV, z. 13, cz. II, Wydawnictwo SAN, Łódź.

- Firlej K., 2013, *Model biznesu w zarządzaniu przedsiębiorstwem spożywczym*, [w:] B. Kozuch (red.), *Modele biznesowe*, Przedsiębiorczość i Zarządzanie, t. XIV, z. 13, cz. II, Wydawnictwo SAN, Łódź.
- Gołębiowski T., Dudzik T.M., Lewandowska M., Witek-Hajduk M., 2008, *Modele biznesu polskich przedsiębiorstw*, SGH, Warszawa.
- Innowacyjny model biznesowy – podejście praktyczne, 2013, [http://dlafirmy.info.pl/articlesFiles/Innowacyjny\\_model\\_biznesowy\\_-\\_podejscie\\_praktyczne.pdf](http://dlafirmy.info.pl/articlesFiles/Innowacyjny_model_biznesowy_-_podejscie_praktyczne.pdf) (30.03.2014).
- Jabłoński M., 2013, *Modele biznesu a kreacja wartości na rynku kapitałowym*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 761, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 60, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Jabłoński, M. Jabłoński A., 2013a, *Cykl życia wartości przedsiębiorstw wobec kondycji modelu biznesu*, Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie, nr 4.
- Jabłoński M., Jabłoński A., 2013b, *Kluczowe miary biznesowe w budowie wartości firmy*, [www.sbc.org.pl/Content/10328/jablonscy.pdf](http://www.sbc.org.pl/Content/10328/jablonscy.pdf) (30.03.2014).
- Michalak J., 2012, *Model biznesowy i jego wpływ na odwzorowanie sytuacji finansowej jednostki w systemie rachunkowości*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 66 (122), SKwP, Warszawa.
- Mikołajczyk B., Krawczyk M., Kurczewska A., 2012, *Ewolucja pomiaru innowacyjności w firmie*, Acta Universitatis Lodzianis, Folia Oeconomica, nr 266.
- Motyka S., 2013, *Pomiar innowacyjności przedsiębiorstwa*, [http://www.ptzp.org.pl/files/konferencje/kzz/artyk\\_pdf\\_2011/075.pdf](http://www.ptzp.org.pl/files/konferencje/kzz/artyk_pdf_2011/075.pdf) (30.03.2014).
- Nowicka K., 2013a, *Cloud computing – nowy model biznesowy wykorzystujący outsourcing IT poprzez Internet*, [www.praktycznateoria.pl/cloud-computing](http://www.praktycznateoria.pl/cloud-computing) (30.03.2014).
- Nowicka K., 2013b, *Wartość w modelu cloud computing*, Przedsiębiorstwo i Przyszłość, nr 2.
- Obłój K., 2002, *Tworzywo skutecznych strategii*, PWE, Warszawa.
- Pałka D., Zaskórski W., Zaskórski P., 2013, *Cloud computing jako środowisko integracji usług informatycznych*, Zeszyty Naukowe Warszawskiej Wyższej Szkoły Informatyki nr 9, rok 7.
- Rosińska-Bukowska M., 2011, *Modele biznesu sprzyjające kreacji wartości na przykładach wiodących przedsiębiorstw międzynarodowych*, [w:] M. Jabłoński (red.), *Zarządzanie wartością przedsiębiorstw. Finanse – strategie – kompetencje*, Prace Naukowe Wyższej Szkoły Biznesu w Dąbrowie Górniczej.
- Rutkowska-Gurak A., 2010, *W poszukiwaniu miar innowacyjności rozwoju*, Acta Universitatis Lodzianis, Folia Oeconomica, nr 246, Łódź.
- Skrzypek E., 1999, *Efektywność działań w TQM – koszty jakości*, Problemy Jakości, nr 7.
- Szymańska E., 2010, *Efektywność przedsiębiorstw – definiowanie i pomiar*, Roczniki Nauk Rolniczych, Seria G, t. 97, z. 2.
- Ziora L., 2012, *Rola technologii cloud computing w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 702, Ekonomiczne Problemy Usług, nr 87.

## BUSINESS MODELS AND EVALUATION OF THE FACTORS OF THEIR EFFECTIVENESS

**Summary:** The main purpose of this article is to answer the questions: What are, based on the definition in the literature, characteristics, elements of the business model? Is there a need to reflect the business model of any business organization in the financial accounting system (based on accounting law) and management accounting? What are the measures of the effectiveness of the business model and what is the role of management accounting as a source of knowledge in this field? And finally, what are the measures of the effective-



ness of an innovative business model by the example of Cloud Computing? The subject of research is the literature on the subject, based on which there is indicated the need for mapping the business model of management accounting system of economic organization, which is determined by the role of the business model in terms of the creation and growth of economic organization. The article describes the methodology for evaluating business models on the example of an innovative business model, Cloud Computing, based on the idea of outsourcing of IT function.

**Keywords:** business model, measuring the effectiveness of the business model, the measurement of innovation, cloud computing model.