

Marek Matejun

PRZYCZYNY OUTSOURCINGU RACHUNKOWOŚCI I DORADZTWA PODATKOWEGO W SEKTORZE MAŁYCH I ŚREDNICH PRZEDSIĘBIORSTW

[Po więcej publikacji zapraszam na www.matejun.pl]

Cechy outsourcingu i uwarunkowania wydzielenia funkcji rachunkowości oraz doradztwa podatkowego

Różnorodnie formułowane definicje outsourcingu podkreślają, że jest to metoda, która sprowadza się do zawężenia zakresu zadań przedsiębiorstwa i powierzenia ich wykonywania partnerowi zewnętrznemu. Idea outsourcingu zakłada, że dla prawie każdej funkcji realizowanej w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa można znaleźć alternatywę w postaci usług oferowanych przez inne, wyspecjalizowane podmioty¹.

W literaturze brak jest uniwersalnej i ogólnie przyjętej definicji outsourcingu. Można spotkać różnorodne interpretacje tego terminu, uwzględniające i wypuklające różnorakie jego aspekty i obszary problemowe. W literaturze przedmiotu outsourcing utożsamia się bowiem z takimi działaniami, jak²:

- zlecenie wykonania dóbr i usług innym firmom niż wewnętrzne działy przedsiębiorstwa,
- przesuwanie części bieżącej działalności danej firmy poza jej ramy organizacyjne,
- wykorzystywanie zewnętrznych wykonawców i ich zasobów do realizacji zadań firmy, zamiast obciążania własnych zasobów,
- pozyskiwanie zewnętrznych sił wytwórczych,
- strategiczny, wieloletni (5-10 lat) alians między firmą-klientem a firmą-dostawcą dóbr i usług,
- import pośrednich nakładów przez przedsiębiorstwa krajowe z zagranicy,
- globalne wykorzystywanie źródeł, przeniesienie produkcji do miejsca o taniej sile roboczej,
- najem tymczasowych pracowników,

Outsourcing uznawany jest więc ze koncepcję doskonalenia procesów funkcjonowania przedsiębiorstw poprzez zlecenie zewnętrznym dostawcom wykonania półproduktów, świadczenia usług, projektowania systemów technicznych i organizacyjnych. Outsourcing może dotyczyć zatem zarówno komponentów, indywidualnych działań, funkcji, procesów działalności gospodarczej³, a nawet modułów produktu (np. fotele do samochodów)⁴. Działalność wydzielona

¹ J. Matejuk, *Budowa konkurencyjności przedsiębiorstw w okresie transformacji*, Wydawnictwo Pret, Warszawa 2003, s. 62.

² M. Pańkowska, *Współdziałanie podmiotów rynku produktów i usług informatycznych*, Prace Naukowe, Zakład Poligrafii Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 1998, s. 14; A. Heshmati, *Productivity growth, efficiency and outsourcing in manufacturing and service industries*, Stockholm School of Economics, 2000, s. 14.

³ J. Famielec, *Integracja czy outsourcing? Dylemat strategii rozwoju przedsiębiorstwa*, w: *Źródła sukcesów i porażek przedsiębiorstw. Aspekt strategiczny*, red. B. Olszewska, Akademia Ekonomiczna im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2000, s. 201.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

oznacza działalność poza organizacją, która, choć odpowiedzialna przed własnym zarządem, działa jako przedłużenie interesów organizacji⁵.

W klasycznym ujęciu outsourcing oznacza przenoszenie źródeł zaopatrzenia w części, komponenty lub wyroby z własnego przedsiębiorstwa na zewnątrz. M. Pańkowska definiuje outsourcing jako formę organizacyjną, polegającą na zleceniu wykonania usług, które wcześniej były realizowane za pomocą własnych środków (materialnych i ludzkich)⁶. Zamiast samemu realizować określoną funkcję wewnątrz przedsiębiorstwa, można zlecić jej wykonywanie firmom zewnętrznym (dostawcom), którzy są z reguły wyspecjalizowani w danej dziedzinie i potrafią zapewnić odpowiednią obsługę po przystępnych cenach⁷. Może odbywać się to poprzez wydzielenie ze struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa działu lub funkcji realizowanych dotychczas w firmie i na tej bazie (infrastrukturalnej, kadrowej, organizacyjnej, kapitałowej) stworzenie nowego podmiotu zależnego, który rozpoczyna samodzielny byt rynkowy. Podmiot taki świadczy wyspecjalizowane funkcje i usługi na warunkach rynkowych zarówno podmiotom zewnętrznym, jak również, w przypadku korzystnej oferty, jednostce macierzystej (outsourcing kapitałowy). Inną możliwością jest likwidacja dotychczas realizowanej funkcji w przedsiębiorstwie i nawiązanie sformalizowanej współpracy z zewnętrznym, niezależnym dostawcą, który zapewnia realizację zadania (outsourcing kontraktowy).

Istnieje jeszcze sytuacja, kiedy przedsiębiorstwo nigdy nie miało danej funkcji w swojej strukturze i właśnie za pomocą kooperacji w ramach outsourcingu zamierza związać się kapitałowo lub za pomocą kontraktu z zewnętrznym oferentem⁸. W tym przypadku w ramach przedsiębiorstwa określona funkcja nie była w ogóle realizowana, ale od razu zostaje powierzona do wykonania wyspecjalizowanemu podmiotowi zewnętrznemu w ramach outsourcingu. Rozwiązanie takie określane jest mianem zlecenia kapitałowego lub kontraktowego. Zlecenie funkcji w wariantcie kontraktowym może być szczególnie interesujące dla firm sektora małych i średnich przedsiębiorstw, umożliwiając im dostęp do szerokiego zakresu funkcji, których realizacja przez firmę jest niemożliwa ze względu na ograniczone zasoby lub nieuzasadniona ekonomicznie na przykład ze względu na ograniczony rozmiar wydzielanej działalności.

Wśród ogólnych przyczyn zainteresowania outsourcingiem można wymienić takie procesy jak globalizacja, tendencja do spłaszczania struktur zarządzania, wzrost złożoności i profesjonalizacji zarządzania (również w małych i średnich przedsiębiorstwach), postępująca prywatyzacja i zróżnicowanie systemów gospodarczych⁹. Na rozwój tej formy współpracy w warunkach krajowych miały też wpływ takie czynniki, jak oddziaływanie zachodnich systemów zarządzania promujących efektywność działania, coraz większa presja konkurencji na obniżanie kosztów, częste zmiany w prawie pracy, ubezpieczeniach społecznych, zdrowotnych, przepisach

⁴ A. Laskowska, *Outsourcing – zastępowanie produkcji własnej przez zakupy*, „Gospodarka Materiałowa i Logistyka”, nr 9/1995, s. 186.

⁵ A. Krejner-Nowecka, *Jakość partnerstwa a sukces outsourcing'u w przedsiębiorstwie*, w: *Przedsiębiorstwo partnerskie*, red. M. Romanowska, M. Trocki, Difin, Warszawa 2002, s. 129.

⁶ M. Sobińska, *Problematyka oceny działalności outsourcingowej w doskonaleniu systemu informacyjnego*, w: *Zarys teorii doskonalenia systemów informacyjnych w zarządzaniu*, red. A. Nowicki, Akademia Ekonomiczna im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2000, s. 148.

⁷ *Sceptycyzm wobec outsourcingu*, „Zarządzanie na Świecie”, nr 7/1996, s. 38.

⁸ Sz. Zimmiewicz., *Kluczowe kompetencje, outsourcing a logistyka*, w: *Logistyka we współczesnym zarządzaniu*, red. M. Ciesielski, Akademia Ekonomiczna w Poznaniu, Poznań 2003, s. 137.

⁹ A. Reed, *Zarządzanie zasobami ludzkimi (HRM). Innowacje*, Wydawnictwo Petit, Warszawa 2002, s. 159-161.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

podatkowych, a co za tym idzie konieczność stałego śledzenia zmian prawnych, czy potrzeba utajnienia i poufności wynagrodzeń¹⁰.

Teoretycy i badacze zwracają uwagę, iż rachunkowość i doradztwo podatkowe to dziedziny, których outsourcing może być szczególnie atrakcyjny dla firm sektora MSP. J. Zieliński podkreśla, iż te obszary outsourcingu rozwijają się dynamicznie właśnie w małych i średnich przedsiębiorstwach, gdzie pionierzy księgowości i doradztwa podatkowego nie są aż tak rozbudowane w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa. Znacznie trudniej bowiem jest wprowadzić outsourcing księgowości w dużych firmach, gdzie komórki te muszą obsługiwać znacznie większą liczbę spraw oraz rozwiązywać występujące razem z nimi problemy¹¹. Z. Mikołajczyk zwraca uwagę, iż outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego jest bardzo popularny i niemal tradycyjnie już kojarzony z sektorem małych i średnich przedsiębiorstw¹².

Punktem wyjścia do określenia zakresu tego outsourcingu jest identyfikacja funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w małych i średnich przedsiębiorstwach. Chociaż zakres tych funkcji jest dość szeroki i obejmuje różnorodne obszary realizowane w przedsiębiorstwie, można wyodrębnić pewne charakterystyczne dla nich zadania, co przedstawiono w tabeli 1.

Tabela 1. Identyfikacja funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw

Funkcja rachunkowości	Funkcja doradztwa podatkowego
<ul style="list-style-type: none">– prowadzenie wszelkiego rodzaju ewidencji rachunkowych i podatkowych dotyczących podatku dochodowego, a także VAT,– przetwarzanie dostarczonych danych księgowych wejściowych do danych wyjściowych, potrzebnych do stworzenia wszelkiego rodzaju deklaracji podatkowych,– prowadzenie całościowe lub częściowe spraw pracowniczych małych firm,– przetwarzanie danych osobowych i finansowych potrzebnych do stworzenia deklaracji ZUS,– przetwarzanie danych potrzebnych do kontaktów z instytucjami finansowymi (takimi, jak banki, czy firmy leasingowe)	<ul style="list-style-type: none">– udzielanie podatnikom, płatnikom i inkasentom, na ich zlecenie lub na ich rzecz, porad, opinii i wyjaśnień z zakresu ich obowiązków podatkowych,– prowadzenie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów, ksiąg podatkowych i innych ewidencji do celów podatkowych oraz udzielanie im pomocy w tym zakresie,– sporządzanie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów, zeznań i deklaracji podatkowych lub udzielanie im pomocy w tym zakresie.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: J. Zieliński, *Outsourcing doradztwa podatkowego i rachunkowości: trafna decyzja*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001, s. 23-24; art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 5 lipca 1996 o doradztwie podatkowym, Dz. U. 1996 Nr 102 poz. 465 z późn. zmianami.

Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego zdefiniowany może być zatem jako przeniesienie odpowiedzialności za realizację powyższych obszarów działalności gospodarczej (zadań, funkcji lub procesów) na stronę wyspecjalizowanego partnera zewnętrznego, przy uwzględnieniu korzyści ekonomicznych i jakościowych oraz przy jednoczesnej możliwości

¹⁰ J. Górską, *Outsourcing jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem*, w: *Najlepsze praktyki zarządzania kapitałem ludzkim*, red. A. Ludwicyński, Polska Fundacja Promocji Kadr – Zarząd, Warszawa 2002, s. 91.

¹¹ J. Zieliński, *Outsourcing doradztwa podatkowego i rachunkowości: trafna decyzja*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001, s. 30.

¹² Z. Mikołajczyk, *Zarządzanie procesem zmian w organizacjach*, Górnośląska Wyższa Szkoła Handlowa, Katowice 2003, str. 159

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

rozwijania kluczowych kompetencji przedsiębiorstwa i dodawaniu nowej wartości, co umożliwia wzmocnienie przewagi konkurencyjnej i rozwój przedsiębiorstwa.

Obsługa małych i średnich przedsiębiorstw w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego wymaga od zewnętrznych, wyspecjalizowanych podmiotów dobrej znajomości przepisów ustaw podatkowych (szczególnie w zakresie podatków dochodowych oraz podatku od towarów i usług) oraz praktycznych umiejętności prowadzenia ksiąg i ewidencji podatkowych. Doradcy i biura rachunkowe muszą również umieć sporządzać deklaracje podatkowe i czuwać nad terminowymi rozliczeniami swoich klientów z urzędem skarbowym. Są oni również najczęściej pełnomocnikami swoich klientów w postępowaniu przed organami podatkowymi. Wymaga to znajomości procedur postępowania podatkowego oraz umiejętności sporządzania odwołań i innych pism, jakie mogą się w tym postępowaniu pojawić. W. Szewc podkreśla, iż prowadzenie małego lub średniego przedsiębiorstwa staje się coraz bardziej skomplikowane. Rośnie więc zapotrzebowanie na specjalistów, którzy będą wszechstronnie wspierać firmy w obszarze polityki podatkowej, rachunkowości i finansów¹³.

Duże podmioty posiadają natomiast najczęściej własne komórki księgowości, które prowadzą księgi rachunkowe, wypełniają deklaracje, prowadzą rozliczenia z urzędem skarbowym. W tym przypadku klienci będą zwracać się do doradcy podatkowego przede wszystkim z prośbą o wykładnię przepisów prawa podatkowego lub ustosunkowanie się do wykładni, jakiej dokonał urząd skarbowy. Z drugiej strony obsługa większych podmiotów wymaga również pewnych specyficznych umiejętności merytorycznych. W tym przypadku potrzebna będzie znajomość takich aspektów podatkowych, jak komercjalizacja i prywatyzacja przedsiębiorstw, fuzje, podziały, przekształcenia osób prawnych, finansowanie spółek kapitałowych, tworzenie grup kapitałowych, transgraniczny przepływ zysków i kapitałów, powiązania między zagranicznymi przedsiębiorstwami macierzystymi i zakładami w Polsce. Wskazuje to na wyraźną specyfikę problemów w zakresie funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego, z jakimi borykają się małe i średnie oraz duże podmioty gospodarcze¹⁴.

Należy zwrócić uwagę, iż wyniki badań empirycznych przeprowadzonych na rynku niemieckim wskazały, iż średnio 89,3% obrotów przeciętnej kancelarii podatkowej przypada na obsługę przedsiębiorstw, a najważniejszym segmentem rynku są małe i średnie firmy¹⁵. Z reguły korzystają one bowiem z doradztwa w sposób ciągły i intensywny, gdyż nie posiadają własnych działów podatkowych i są niejako „skazane“ na usługi zewnętrzne¹⁶.

Podstawową decyzją, konieczną do podjęcia przed nawiązaniem współpracy w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest dokonanie wyboru pomiędzy realizacją powyższych funkcji wewnątrz przedsiębiorstwa, lub na zewnątrz firmy (decyzja *make or buy*). W tym przypadku należy rozważyć szereg czynników, które będą miały wpływ na decyzję. Można zauważyć, że możliwość zastosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego dla małych i średnich przedsiębiorstw uwarunkowana jest zarówno czynnikami

¹³ W. Szewc, *Procedura – sposób na skuteczność, cz. 1*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 9/2002, s. 30.

¹⁴ H. Litwińczuk, *Rola i znaczenie polskiego doradztwa podatkowego*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 6/1999, s. 12-13.

¹⁵ H.P. Scharl, *Erfolgsfaktoren der betriebswirtschaftlichen Beratung mittelständischer Unternehmen durch die steuerberatenden Berufe*, O. Schmidt, Köln 1992, s. 8, za: Kudert S., *Doradztwo podatkowe. Ekonomiczne podstawy zarządzania kancelarią doradcy podatkowego*, Datev, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001, s. 83.

¹⁶ S. Kudert, *Doradztwo podatkowe. Ekonomiczne podstawy zarządzania kancelarią doradcy podatkowego*, Datev, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001, s. 83.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

wewnętrzny (które wynikają z charakterystycznych cech i potrzeb firm sektora MSP), jak również czynnikami zewnętrznymi (których źródłem jest otoczenie przedsiębiorstwa).

Do najważniejszych czynników wewnętrznych warunkujących możliwości wykorzystania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP można zaliczyć te cechy jakościowe firm sektora MSP, które szczególnie związane są z ograniczonymi rozmiarami działalności. Można tu wymienić uproszczone struktury organizacyjne, czy lokalność działania. Struktury organizacyjne małych firm posiadają z reguły prosty charakter. W organizacji małych firm dominują więzi liniowe i niekiedy słabo wyodrębnione powiązania funkcjonalne. Do najczęściej występujących komórek funkcjonalnych zalicza się działy zaopatrzenia, sprzedaży, marketingu oraz księgowości¹⁷.

W takiej sytuacji istnieją najczęściej organizacyjne możliwości wyodrębnienia zadań działu rachunkowości i powierzenia ich do realizacji zewnętrznemu partnerowi w ramach outsourcingu kontraktowego. Kolejną korzystną przesłanką, jest również lokalność działania¹⁸, co powoduje koncentrację działalności na określonym obszarze (miejscowy rynek) i umożliwia lepszą logistykę i organizację współpracy między firmą macierzystą a partnerem zewnętrznym. Takie rozwiązanie umożliwia realizację usług outsourcingowych zarówno centralnie, jak również lokalnie, a więc w siedzibie firmy wydzielającej funkcję na zewnątrz.

Analizując cechy jakościowe małych podmiotów gospodarczych B. Piasecki wymienia również brak możliwości zatrudniania na stałe specjalistów odpowiadających za poszczególne sfery działalności przedsiębiorstwa¹⁹, np. w dziale księgowo-podatkowym firmy. Może to być spowodowane zarówno zbyt małymi środkami finansowymi, jak również ograniczonymi potrzebami w określonej dziedzinie (co związane jest z ograniczonymi rozmiarami działalności), zwłaszcza w początkowym okresie funkcjonowania przedsiębiorstwa. W tej sytuacji outsourcing funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego pozwala na elastyczne zaspokojenie potrzeb przedsiębiorcy w tym zakresie. Dodatkowo, zakup usługi u zewnętrznego dostawcy pozwala na dość elastyczne kształtowanie zakresu współpracy, co umożliwia rozwój zewnętrznego działu księgowo-podatkowego wraz z rozwojem przedsiębiorstwa. Problemem może być również niechęć specjalistów do pracy w mniejszych przedsiębiorstwach, co wiąże się z niedużym, często jednorodnym zakresem zadań w obszarze rachunkowości i doradztwa podatkowego, ograniczonymi możliwościami rozwoju umiejętności merytorycznych oraz awansu zawodowego, mniejszymi wynagrodzeniami, a także mniejszym prestiżem zatrudnienia w takich firmach.

W przypadku analizy dotyczącej wewnętrznej lub zewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości należy również rozważyć szereg kosztów z tym związanych, takich, jak robocizna, zakup sprzętu i oprogramowania komputerowego, koszty zarządzania czy koszty ryzyka. Koszty robocizny mogą w tym przypadku stanowić poważną barierę dla małych lub średnich firm. Są one związane z zarówno z płacami specjalistów i obciążeniami płac, jak również z urlopami, czy świadczeniami socjalnymi. Nowoczesna realizacja funkcji rachunkowości wymaga wspomaganie komputerowego i tworzenia informatycznych systemów zarządzania. W tym przypadku występuje koszt zakupu sprzętu komputerowego oraz całej infrastruktury. Dodatkowo pojawia się konieczność zakupu licencji na specjalistyczne oprogramowanie, w tym kolejne uaktualnienia wersji programów i obsługę techniczną produktu. Realizacja funkcji rachunkowości wewnątrz przedsiębiorstwa wymaga również ponoszenia wydatków na zakup specjalistycznej literatury i

¹⁷ S. Lachiewicz (red.), *Małe firmy w regionie łódzkim*, Politechnika Łódzka, Łódź 2003, s. 11.

¹⁸ S. Skowroński, *Mały biznes czyli przedsiębiorczość na własną rękę*, Wydawnictwo Infor, Warszawa 1998, s. 22.

¹⁹ B. Piasecki, *Przedsiębiorczość i mała firma, teoria i praktyka*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 1998, s. 92.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

wiedzy z tego zakresu, w tym wydawnictw, drogich komentarzy do ustaw, kursów i szkoleń. Dodatkowo należy wziąć pod uwagę koszty zarządzania pionem księgowości i obsługi prawno-podatkowej, a także ryzyko błędnej realizacji zadań tej komórki organizacyjnej²⁰. Kłopotliwą kwestią dla małych firm może być również dostęp do internetu, który umożliwia śledzenie aktualnych danych i wskaźników rachunkowo-podatkowych, jak również realizację sprawozdawczości do ZUS.

W przypadku większych podmiotów, w sytuacji, gdy pojawia się zapotrzebowanie na bardziej szczegółowe lub szybciej przekazywane informacje, a także gdy istnieje konieczność opracowywania bardziej szczegółowych analiz, na przykład dla potrzeb biznes planów, alternatywą dla całkowicie zewnętrznej realizacji powyższych funkcji jest stworzenie niewielkiego działu w firmie, zajmującego się tymi sprawami oraz jednocześnie przekazanie na przykład rozliczeń podatkowych w ramach outsourcingu selektywnego na rzecz wyspecjalizowanego partnera zewnętrznego.

Kolejną przesłanką o charakterze wewnętrznym, wynikającą jednak z zewnętrznych uwarunkowań, jest sam charakter funkcji rachunkowości w małych i średnich podmiotach gospodarczych. Podmioty gospodarcze działające na niewielką skalę, jako osoby fizyczne prowadzące firmę jednoosobowo, wspólnicy spółek cywilnych, jawnych i partnerskich, mają bowiem najszerze możliwości wyboru (uwarunkowane jednak pewnymi kryteriami prawnymi) zarówno form opodatkowania, jak również prowadzenia ewidencji księgowo-rachunkowej. Mogą oni rozliczać się zarówno na zasadach ogólnych, prowadząc księgi rachunkowe (obowiązkowo lub dobrowolnie) lub podatkową księgę przychodów i rozchodów, albo w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych lub karty podatkowej. W przypadku mniejszych podmiotów przepisy ustawy o rachunkowości również dopuszczają stosowanie pewnych uproszczeń, związanych z prowadzeniem ksiąg rachunkowych. Uproszczenia te dotyczą między innymi wyboru prowadzenia ewidencji dla rzeczowych składników aktywów obrotowych posiadanych przez jednostkę, czy sporządzania uproszczonego sprawozdania finansowego. Jest to związane są z możliwością odpowiednich uproszczeń w księgach rachunkowych. Ewidencję księgową można zatem ukierunkować pod potrzeby podatkowe, bez prowadzenia rozwiniętej ewidencji obsługującej dwa odrębne obszary – podatkowy i bilansowy²¹.

W przypadku dużych podmiotów natomiast istnieje ustawowy obowiązek prowadzenia pełnych ksiąg rachunkowych oraz, z powodu formy organizacyjno-prawnej takich podmiotów, obowiązek rozliczania podatku dochodowego od osób prawnych. W przypadku wielu małych i średnich przedsiębiorstw istnieją natomiast różnorodne możliwości wyboru form opodatkowania, których wybór może w znacznym stopniu warunkować obowiązki rozliczeniowe i obciążenia fiskalne przedsiębiorstwa. W sytuacji niewielkiej wiedzy przedsiębiorców w tym zakresie, a także niefachowych porad pseudo doradców lub znajomych, warto rozważyć powierzenie prowadzenie spraw księgowo-podatkowych specjalistom, których zatrudnienie na stałe może być bardzo kosztowne lub wręcz niemożliwe. Alternatywą znowu staje się tu porada lub stała obsługa w tym zakresie przez wyspecjalizowany podmiot zewnętrzny.

Potrzeba wykorzystania obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego w małych przedsiębiorstwach może być uwarunkowana również wewnętrznymi przyczynami natury psychologicznej. Istotnym powodem może być obawa lub strach przed urzędnikami aparatu fiskalnego, co powoduje chęć przedsiębiorców do odsunięcia od siebie wszelkiej dokumentacji rachunkowej bądź podatkowej prowadzonej w związku z wykonywaną

²⁰ J. Zieliński, op cit., s. 25-26.

²¹ W. Sasin, *Zakładowy plan kont dla spółki z o.o.*, Wydawnictwo Sigma, Skierniewice 2003, s.17.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

działalnością²². Przedsiębiorcy mogą obawiać się wizyt w urzędach skarbowych czy ZUS, rozmów z urzędnikami, czy konieczności przedstawiania wyjaśnień. Z drugiej strony taka współpraca z aparatem fiskalnym wymaga nie tylko przygotowania merytorycznego, ale również dużego nakładu czasu, związanego na przykład z dojazdem, kolejkami, czy długotrwałym postępowaniem. Przedsiębiorcy podejmując decyzję o zewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego mogą ponadto kierować się takimi czynnikami jak ogólna moda na prowadzenie księgowości w sektorze MSP przez biura rachunkowe, czy też wzorować się na rozwiązaniach stosowanych przez firmy konkurencyjne.

Uwarunkowania zewnętrzne możliwości wykorzystania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego wynikają z wpływu, jaki wywierają składniki otoczenia zewnętrznego na funkcjonowanie sektora MSP. Małe i średnie przedsiębiorstwa są szczególnie wrażliwe na warunki, w jakich funkcjonują ze względu na ich ograniczony potencjał ekonomiczny. System podatkowy jest uważany za najistotniejszy element otoczenia prawnego tych przedsiębiorstw. Duże ograniczenia wynikające z obciążeń nakładanych przez władze publiczne powodują istotny spadek tempa wzrostu gospodarczego oraz słabe perspektywy rozwojowe tych przedsiębiorstw²³.

Wyniki różnorodnych badań na temat barier działalności i rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw wskazują, iż w czołówce czynników najbardziej zagrażających interesom rozwojowym firmy nieustannie od wielu lat znajdują się bariery finansowe związane z obciążeniami (podatkowymi oraz ZUS) oraz niestabilnością przepisów prawnych w tym zakresie. Według badań Ministerstwa Gospodarki, wysokość podatków i opłat związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej to według przedsiębiorców najpoważniejsza bariera rozwoju firmy. Wskazuje na nią blisko 40% ankietowanych. Porównywalnie zły wpływ na sytuację przedsiębiorstwa mają jedynie niskie obroty, wymieniane przez 25% badanych. Inne uciążliwości, takie jak inflacja, biurokracja, koszt siły roboczej, czy konkurencja na rynku w ocenie przedsiębiorców w bardzo nieznaczny sposób pogarszają ich zdolność do funkcjonowania na rynku²⁴.

Badania dotyczące barier działalności i rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw prowadzone były również w 2001 roku wśród 88 małych i średnich przedsiębiorców działających w aglomeracji łódzkiej. Za najtrudniejsze bariery działalności i rozwoju respondenci uznali wówczas również wysokie podatki i inne przewidziane prawem opłaty. Wskazało na te problemy 81% przedsiębiorców. Kolejną grupę poważnych zagrożeń dla małych i średnich przedsiębiorstw stanowią skomplikowane przepisy prawne i biurokracja (wskazało na nie 57% przedsiębiorców)²⁵. Wynik badań dotyczące najtrudniejszych barier w działalności i rozwoju wskazanych przez respondentów przedstawiono na rysunku 1 (przedsiębiorcy mogli wskazać więcej niż jedną odpowiedź).

Polski system podatkowy oceniany jest przez małych i średnich przedsiębiorców jako skomplikowany, pełen niejasnych i nieczytelnych przepisów oraz niestabilny. Wzrasta liczba aktów prawnych w nim występujących, stają się one coraz bardziej obszerne, i o większym stopniu szczegółowości uregulowań.

²² J. Zieliński, *op. cit.*, s. 85.

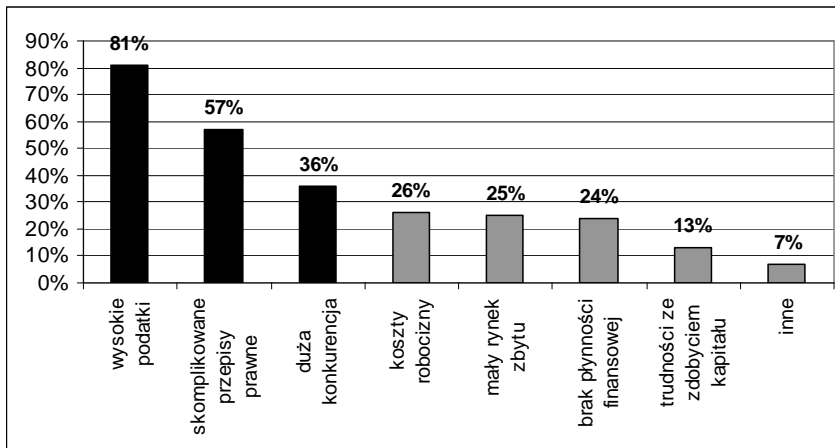
²³ K. Kunowska, *Jak małe i średnie przedsiębiorstwa mogą wpływać na własne obciążenia podatkowe?*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 2/2002, s. 33.

²⁴ *Sytuacja ekonomiczna MSP w ocenie przedsiębiorców*, Ministerstwo Gospodarki – Departament Rzemiosła MSP, Warszawa 2000.

²⁵ M. Matejun, *Barriere rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw (na podstawie badań w aglomeracji łódzkiej)*, w: *Przedsiębiorczość szansą na sukces rządu, gospodarki, przedsiębiorstw, społeczeństwa*, red. K. Piech, M. Kulikowski, Instytut Wiedzy SGH, Warszawa 2003, s. 242.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

Rysunek 1. Bariery rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw w odczuciu przedsiębiorców.



Źródło: M. Matejun, Bariery rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw (na podstawie badań w aglomeracji łódzkiej), w: *Przedsiębiorczość szansą na sukces rządu, gospodarki, przedsiębiorstw, społeczeństwa*, red. K. Piech, M. Kulikowski, Instytut Wiedzy SGH, Warszawa 2003, s. 243.

Nagminnie nadużywa się w nich odwołań do innych przepisów, często brak jest definicji ustawowych, a pojęcie stosowane w danym akcie mają niejednolite znaczenie²⁶. Poruszanie się wśród skomplikowanych przepisów oraz profesjonalny kontakt z aparatem fiskalnym wymaga zatem korzystania z pomocy specjalistów, których jednak zatrudnienie dla wielu małych i średnich firm jest zbyt dużym obciążeniem. Alternatywą znowu może być powierzenie realizacji tych zadań na rzecz zewnętrznego, niezależnego partnera.

Wśród czynników utrudniających wewnętrzną realizację funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego można wymienić również szybki rozwój środków technicznych oraz oprogramowania specjalistycznego stosowanego w tym zakresie. Problemem może być niedobór wysoko wykwalifikowanej kadry na rynku pracy, która posiada właściwe przygotowanie merytoryczne w zakresie prowadzenia spraw prawno-podatkowych oraz rachunkowości²⁷. Problemem może być również brak wiedzy, zwłaszcza aktualnej, dotyczącej zagadnień finansowo-podatkowych. Docierające w coraz większych ilościach materiały na ten temat dostarczają ponadto wiadomości przeważnie wycinkowych, a nawet niekompletnych. Ponadto trudny do zrozumienia jest język, jakiego używa się zarówno w aktach normatywnych regulujących te sprawy, wydawnictwach zawierających zbiory przepisów prawnych, czy nawet komentarzach do nich dołączanych, pisanych niejednokrotnie dość hermetycznym językiem prawniczym²⁸.

Szeroki zakres czynności prawno-podatkowych, które mogą być wykonywane przez podmioty realizujące usługi outsourcingu funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego świadczy o ich dużej roli w procesie funkcjonowania i rozwoju rynkowego małych i średnich przedsiębiorstw. Wydaje się, iż podmioty świadczące obsługę zewnętrzną w opisywanym zakresie pełnią ważną rolę w procesie rozwoju przedsiębiorczości, zapewniając możliwość funkcjonowania małych i średnich firm w zakresie realizacji obowiązków prawno-podatkowych. W przypadku braku

²⁶ K. Kunowska, *op. cit.*, s. 33.

²⁷ J. Zieliński, *op. cit.*, s. 27.

²⁸ Skowroński S., *op. cit.*, s. 29.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

możliwości zewnętrznej obsługi w tym obszarze wielu przedsiębiorców nie byłoby bowiem w stanie spełnić samodzielnie obowiązków wynikających z przepisów prawa. Należy podkreślić, iż większość wydzielanych czynności nie jest, ani nie powinna być związana z kluczową działalnością, jak również nie dotyczy kluczowych kompetencji małego lub średniego przedsiębiorstwa. Są to jednak czynności, których obowiązek wykonywania jest określony przepisami prawa i stanowi nieodzowny element prowadzenia działalności gospodarczej.

Przyczyny wydzielania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw

Uwzględniając przedstawione powyżej uwarunkowania podjęto w 2005 roku w Instytucie Zarządzania Politechniki Łódzkiej badania ankietowe na temat roli outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw²⁹. Jako narzędzie badawcze wykorzystano obszerny kwestionariusz ankietowy, który przekazano za pośrednictwem wybranych biur rachunkowych do 321 firm sektora MSP, które podpisały umowy o prowadzenie stałej obsługi w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego przez podmioty zewnętrzne. Respondentami byli właściciele lub kadra zarządzająca tych przedsiębiorstw. Otrzymano zwrot 113 kwestionariuszy, z czego do ostatecznego opracowania zakwalifikowano 110 ankiet.

Podstawowym celem badań była analiza i ocena roli outsourcingu w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego w rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw oraz określenie założeń i wskazówek dla zapewnienia właściwej współpracy pomiędzy podmiotami realizującymi ten proces. Wśród celów szczegółowych wyznaczono między innymi

- określenie przyczyn wykorzystania outsourcingu w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego przez małe i średnie przedsiębiorstwa,
- identyfikację czynników i kierunków rozwoju MSP, które mogą być stymulowane dzięki outsourcingowi rachunkowości i doradztwa podatkowego,
- określenie korzyści prorozwojowych, możliwych do osiągnięcia dzięki współpracy z biurami rachunkowymi.

W dalszej części niniejszego artykułu zostanie dokonana identyfikacja i określenie ważności powodów, dla których małe i średnie przedsiębiorstwa zdecydowały się na nawiązanie współpracy z biurem rachunkowym w zakresie zewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego. Jako obszar przestrzenny badań wyznaczono mikroregion Łódzki, określony na podstawie kryterium administracyjnego jako miasto Łódź wraz z sąsiednimi powiatami: łódzkim-wschodnim, brzezińskim, pabianickim oraz zgierskim.

Większość badanych przedsiębiorców to osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą (68% respondentów). Wśród innych form organizacyjno prawnych analizowanych przedsiębiorstw występowały spółki cywilne (20%), spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (9%), spółka jawna, spółka akcyjna oraz stowarzyszenie (po 1%). Respondentami byli właściciele lub menedżerowie zarządzający przedsiębiorstwem w imieniu i na rzecz właścicieli. W badaniach wzięło udział 103 właściciele przedsiębiorstw i 3 menedżerów najemnych (4 respondentów nie określiło swojej relacji do zarządzanych zasobów). Bezpośrednie reprezentowanie firm przez właścicieli jest charakterystyczne dla sektora MSP, w którym z reguły istnieje jedność własności i zarządzania w przedsiębiorstwie oraz nacechowanie społecznej struktury firmy przez osobę właściciela.

²⁹ Praca naukowa finansowana ze środków na naukę w latach 2005-2006 jako projekt badawczy nr 1 H02D 024 29.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

Tabela 2. Charakterystyka respondentów biorących udział w badaniu.

Płeć:	N ważnych	Procent	Rola w firmie:	N ważnych	Procent
kobieta	40	37%	właściciel	103	97%
mężczyzna	69	63%	menedżer	3	3%

Wiek:	N ważnych	Procent	Wykształcenie:	N ważnych	Procent
do 30 lat	11	10%	wyższe	47	43%
31 - 40 lat	24	22%	średnie	52	47%
41 - 50 lat	47	43%	zawodowe	11	10%
pow. 50 lat	28	25%			

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

W badaniach wzięli udział przede wszystkim mężczyźni (63%), osoby w wieku 41 – 50 lat (43%), z wykształceniem średnim (47%). Charakterystyka respondentów z punktu widzenia powyższych cech została przedstawiona w tabeli 2.

Zdecydowana większość badanych przedsiębiorstw to mikro przedsiębiorstwa, spełniające definicję z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, uwzględniają również kryterium przychodowe i bilansowe oraz niezależności właścicielskiej podmiotu. Stanowią one 86% analizowanych podmiotów, z tym, że w tej grupie wyodrębniono przedsiębiorstwa prowadzące działalność bez zatrudnienia pracowników (13%) oraz firmy zatrudniające średniorocznie do 9 osób (73%). Podmioty działają przede wszystkim w sektorze usług (35%) oraz handlu i produkcji (po 27%). Są to w dominującej części firmy o niewielkim zasięgu działania, aktywne na rynku lokalnym (38%). Badane podmioty w większości prowadzą ewidencję księgową w formie podatkowej księgi przychodów i rozchodów (71%) oraz ksiąg handlowych (19%). Zdecydowana większość przedsiębiorstw jest także podatnikami podatku od towarów i usług (95%). Charakterystykę badanych przedsiębiorstw z punktu widzenia powyższych cech przedstawiono w tabeli 3.

W większości przypadków (55%) od początku istnienia przedsiębiorstwa funkcja rachunkowości i doradztwa podatkowego była realizowana przez biuro rachunkowe. W tym przypadku mamy do czynienia ze zlecaniem kontraktowym. Natomiast w pozostałych przypadkach sprawy księgowo-podatkowe były kiedyś prowadzone w przedsiębiorstwie i nastąpiło ich wydzielenie na rzecz zewnętrznego, niezależnego podmiotu gospodarczego (biura rachunkowego). W tej sytuacji można mówić o klasycznym outsourcingu (wydzieleniu) kontraktowym. W 28% podmiotów sprawy księgowo-podatkowe prowadzili kiedyś samodzielnie przedsiębiorcy (właściciele firmy), w 11% firm zatrudnione były osoby na umowy cywilno-prawne. W tabeli 4 przedstawiono dotychczasowe metody prowadzenia spraw księgowo-podatkowych badanych podmiotów.

Wskazania tabelaryczne nie sumują się do 100%, ponieważ w trakcie działalności 8 przedsiębiorstw sprawy księgowo-podatkowe były prowadzone różnymi metodami. W jednym przypadku księgowość była prowadzona przez znajomą, a więc prawdopodobnie przez osobę realizującą zadanie „na czarno”, bez posiadanych uprawnień zawodowych oraz nieprowadzącą działalności gospodarczej tego typu.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

Tabela 3. Charakterystyka badanych firm sektora MSP.

Wielkość firmy:	N ważnych	Procent	Sektor działania:	N ważnych	Procent
bez pracowników	15	13%	handel	30	27%
mikro	80	73%	usługi	38	35%
mała	13	12%	produkcja	29	27%
średnia	2	2%	budownictwo	12	11%

Obszar działania:	N ważnych	Procent	Opodatkowanie/ ewidencja księgową:	N ważnych	Procent
lokalny	42	38%	karta podatkowa	1	1%
regionalny:	26	24%	ryczałt	10	9%
krajowy	29	26%	PIT – KPiR	78	71%
międzynarodowy	12	11%	PIT – księgi handlowe	10	9%
zagraniczny	1	1%	CIT – księgi handlowe	11	10%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

W badaniach poddano ocenie powody, dla których przedsiębiorcy zdecydowali się na wydzielenie lub zlecenie funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego na rzecz niezależnego, wyspecjalizowanego podmiotu gospodarczego. Respondenci wskazywali na występowanie określonej przyczyny nawiązania współpracy z biurem rachunkowym oraz określali jego wagę, w stosunku do innych czynników, na skali od 1 (bardzo niska przyczyna powierzenia spraw księgowo-podatkowych na rzecz biura rachunkowego) do 4 (bardzo ważna przyczyna).

Wśród powodów zewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego respondenci najczęściej wskazywali niechęć do samodzielnego prowadzenia księgowości w firmie (na ten czynnik, jako decydujący o wydzieleniu wskazało 93% respondentów) oraz strach przed bezpośrednim kontaktem z aparatem skarbowym (88%). Dominującą rolę odegrały więc czynniki wewnętrzne, związane z możliwościami i obawami samych przedsiębiorców. Pomimo powszechnego występowania uproszczonych form ewidencji podatkowych (ryczałt, księga przychodów i rozchodów) przedsiębiorcy nie są zainteresowani samodzielnym ich prowadzeniem. Nie chcą również tracić czasu i wysiłku na bezpośredni kontakt z urzędami skarbowymi. Istotnym czynnikiem są tu niewątpliwie skomplikowanie i ciągła zmienność przepisów prawa podatkowego, a także niechęć do bezpośredniego kontaktu z urzędnikami skarbowymi.

Tabela 4. Metody prowadzenia spraw księgowo-podatkowych w badanych przedsiębiorstwach

Metoda prowadzenia spraw księgowo-podatkowych podmiotu	N ważnych	% firm
Samodzielnie przez przedsiębiorcę (właściciela firmy)	31	28%
Przez osobę z rodziny (np. przez współmałżonka, rodziców)	7	6%
Przez osobę zatrudnioną na umowę o pracę (dział księgowości)	7	6%
Przez osobę zatrudnioną na umowę cywilno-prawną	12	11%
W inny sposób	1	1%
Od początku istnienia firmy przez biuro rachunkowe	60	55%

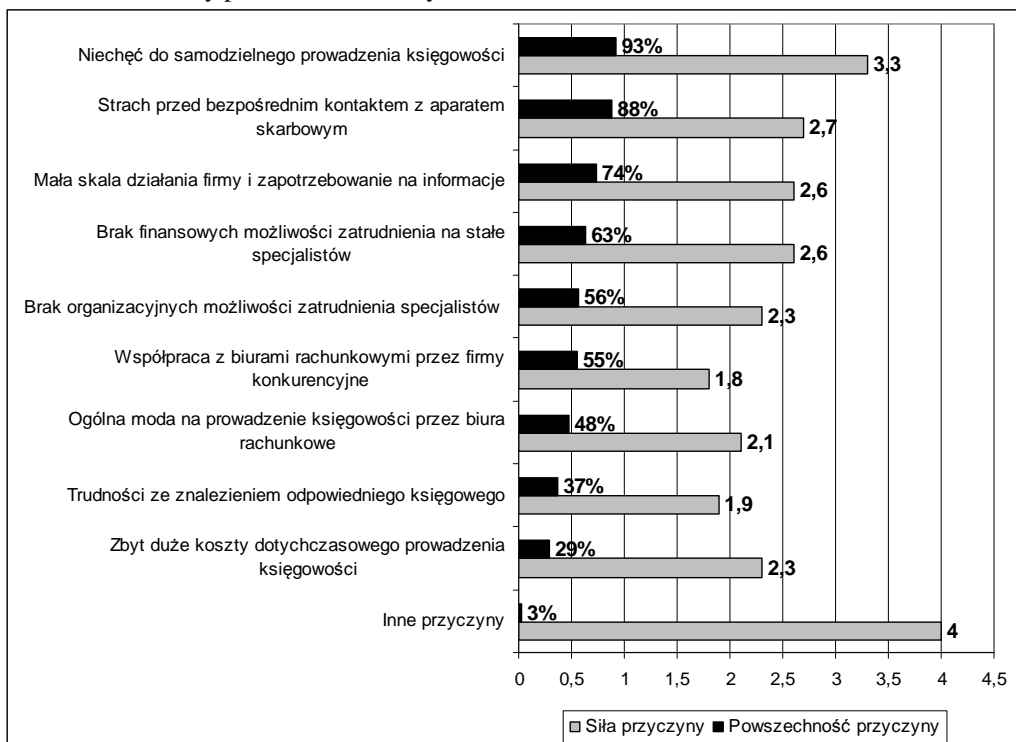
Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

Kolejne czynniki mają również charakter wewnętrzny, lecz są związane z potencjałem przedsiębiorstwa. Respondenci wskazywali tu na małą skalę działania firmy i związane z tym ograniczone zapotrzebowanie na informacje (74%). Istotnymi przyczynami był również brak finansowych możliwości zatrudnienia na stałe specjalistów z dziedziny rachunkowości i doradztwa podatkowego (63%), a także ograniczenia organizacyjne stworzenia działu księgowości i doradztwa podatkowego (np. na brak pomieszczeń, czy niezbędnego wyposażenia – 56%).

Następne przyczyny mają już charakter zewnętrzny i związane są z podpatrywaniem firm konkurencyjnych oraz ogólną modą na prowadzenie księgowości małych i średnich przedsiębiorstw przez biura rachunkowe. Mali i średni przedsiębiorcy z pewnością analizują działalność firm konkurencyjnych i wyciągają wnioski z podejmowanych przez nie działań. Zjawisko to dość często wpływa na zewnętrzne przekazanie funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego (wskazała na nie ponad połowa respondentów), ma jednak najniższe znaczenie spośród wszystkich analizowanych czynników (siła wskazania 1,8)

Mniejszego znaczenia w tym przypadku nabierają takie czynniki, jak potencjalne trudności ze znalezieniem odpowiedniego pracownika do prowadzenia spraw księgowo-podatkowych oraz zbyt duże koszty prowadzenia księgowości. Należy zwrócić uwagę, iż wysokie koszty prowadzenia księgowości, pomimo małej powszechności występowania (29% wskazań), dosyć silnie determinują wydzielenie zewnętrzne – siła wskazania wyniosła w tym przypadku 2,3. Przyczyny outsourcingu funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP zostały przedstawione na rysunku 2.



Rysunek 2. Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw

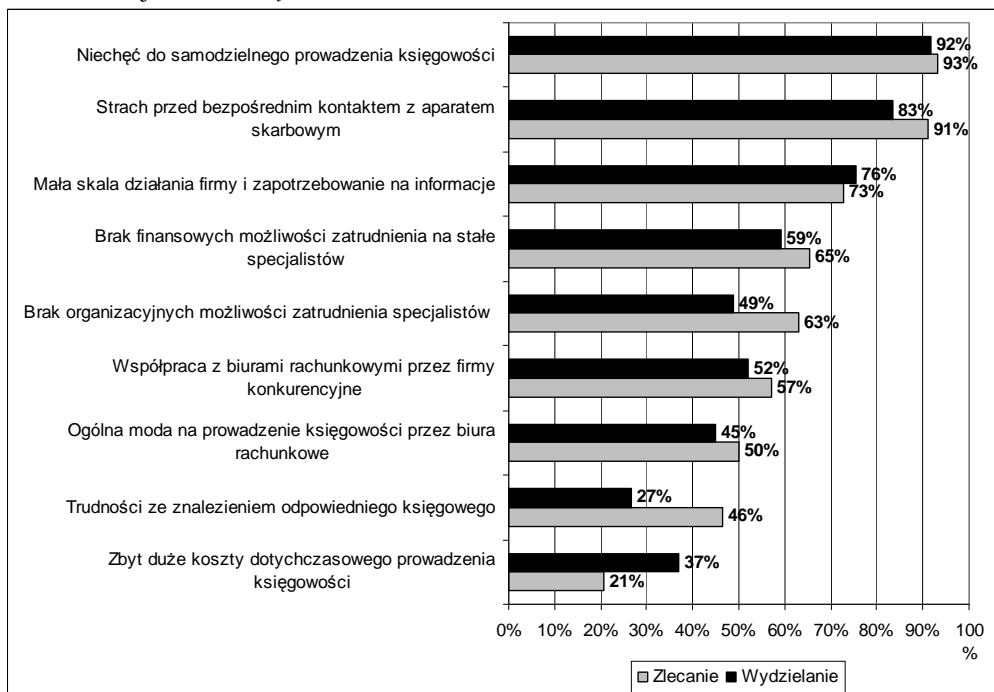
Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

Wśród innych przyczyn outsourcingu respondenci wymienili polecenie wydane w tym zakresie (miało to miejsce w stowarzyszeniu i było prawdopodobnie związane z podjęciem decyzji przez zgromadzenie członków), problem zbyt wielu nowych przepisów podatkowych oraz chęć uniknięcia wszelkich błędów i pomyłek związanych z księgowością, które mogłyby wynikać z niedoinformowania przedsiębiorcy, a w praktyce prowadzić do sankcji finansowych ze strony aparatu skarbowego.

W dwóch ostatnich przypadkach przedsiębiorcy zwracają zatem uwagę na problemy wynikające z barier prawno-podatkowych prowadzenia działalności gospodarczej, które są szczególnie dotkliwe dla małych i średnich przedsiębiorców. Ze względu na powszechne trudności w tym zakresie zostały one wyłączone z wariantów odpowiedzi dotyczących przyczyn outsourcingu w omawianym zakresie.

Analizując powszechność występowania poszczególnych przyczyn nawiązania stałej współpracy z biurem rachunkowym z punktu widzenia formy outsourcingu (wydzielenie lub zlecenie funkcji) można zauważyć, iż w przypadku wydzielenia obszaru rachunkowości i doradztwa podatkowego częściej decydowały zbyt duże koszty dotychczasowego prowadzenia księgowości oraz, z niewielką przewagą, mała skala działania firmy i zapotrzebowanie na informacje ekonomiczno-finansowe. Ponieważ w niewielkiej liczbie podmiotów sprawy księgowo-podatkowe prowadzili zatrudnieni pracownicy lub zleceniobiorcy, wydaje się, że przedsiębiorcy brali tu pod uwagę zarówno koszty infrastruktury i wyposażenia potrzebnego do prowadzenia księgowości, wysiłek niezbędny do zajmowania się sprawami podatkowo-księgowymi, jak również koszty utraconych korzyści w postaci straty czasu na samodzielne zajmowanie się obszarem rachunkowości w firmie.



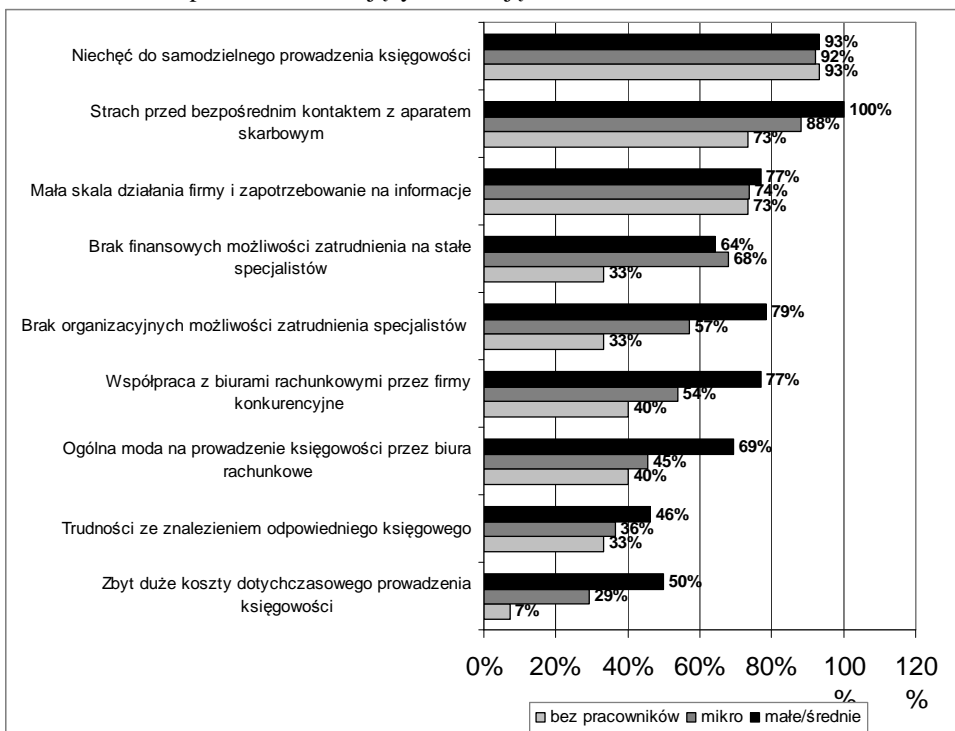
Rysunek 3. Zakres przyczyn nawiązania współpracy z biurem rachunkowym z punktu widzenia formy outsourcingu (wydzielenie lub zlecenie funkcji).

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

W przypadku zlecenia funkcji respondenci wskazywali częściej przede wszystkim na trudności ze znalezieniem odpowiedniego pracownika-księgowego oraz na brak organizacyjnych możliwości zatrudnienia na stałe specjalistów. Przyczyny te są związane w dużej mierze z początkową fazą rozwoju firmy, w której nastąpiło zlecenie funkcji. Częściej występującym powodem wydzielenia funkcji rachunkowości są natomiast zbyt wysokie koszty dotychczasowego sposobu realizacji zadań w przedsiębiorstwie. Zastanawiającym jest fakt, że respondenci zlecający od początku zewnętrzną realizację funkcji również wskazują na tę przyczynę (21% wskazań). Może to być związane z próbami realizacji zadań wewnątrz firmy, wcześniejszymi doświadczeniami w tym zakresie lub przewidywaniami dotyczącymi kosztów wewnętrznej realizacji funkcji. Na rysunku 3 przedstawiono zakres przyczyn nawiązania współpracy z biurem rachunkowym z punktu widzenia formy outsourcingu.

Analiza siły wskazań dokonanych przez respondentów zlecających funkcję rachunkowości i doradztwa podatkowego na rzecz zewnętrznych podmiotów potwierdza, że w tym przypadku trudności ze znalezieniem odpowiedniego księgowego stanowiły znacznie większy problem niż w przypadku podmiotów wydzielających funkcję (siła wskazań 2,04 w firmach zlecających wobec 1,62 w firmach wydzielających funkcję). W przypadku wydzielenia funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego silniej zaważyła jednak ogólna moda na prowadzenie księgowości przez biura rachunkowe, pomimo porównywalnej powszechności występowania tej przyczyny. W tym przypadku respondenci wydzielający rachunkowość określili siłę wpływu tej przyczyny na 2,32 wobec 1,86 wśród respondentów zlecających funkcję.



Rysunek 4. Zakres przyczyn nawiązania współpracy z biurem rachunkowym z punktu widzenia wielkości badanych przedsiębiorstw.

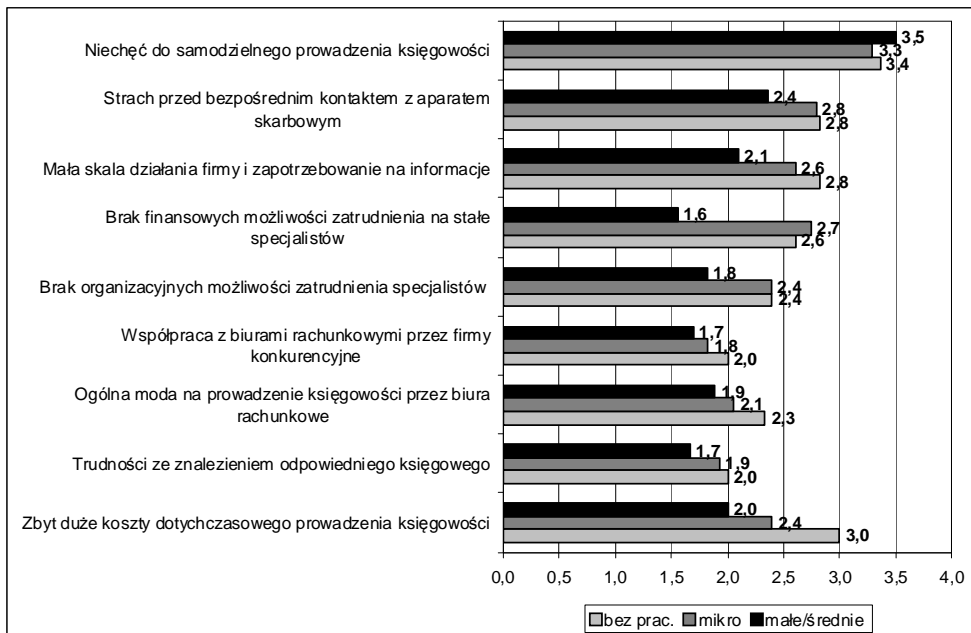
Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

W badaniach określono również przyczyny zewnętrznego przekazania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego występujące w zależności od wielkości przedsiębiorstwa. Z powodu małej liczby średnich przedsiębiorstw, dla potrzeb analizy włączono je do grupy małych firm. Analiza wskazuje, że respondenci z firm większej wielkości częściej wskazują poszczególne przyczyny zewnętrznego przekazania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego. Jest to niewątpliwie związane z pogłębiającymi się problemami w tym zakresie oraz zwiększoną skalą działania firmy.

W większych firmach respondenci częściej odczuwają obawy przed bezpośrednim kontaktem z aparatem skarbowym, podczas gdy samodzielni przedsiębiorcy w mniejszym zakresie wskazują na tą przyczynę. W miarę wzrostu firmy zwiększa się również siła wskazań na brak finansowych i organizacyjnych (tu szczególnie w małych i średnich firmach), możliwości zatrudnienia na stałe specjalistów z zakresu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Zwiększona skala działania firmy i zapotrzebowanie na informacje ekonomiczno-finansowe powoduje tu konieczność zatrudnienia większej liczby osób o wyższych kwalifikacjach, co wiąże się z kolei z wygospodarowaniem infrastruktury technicznej i organizacyjnej oraz wyższymi gratyfikacjami dla specjalistów. Powoduje to również, że firmy małej i średniej wielkości zdecydowanie częściej wskazują na zbyt duże koszty dotychczasowego sposobu prowadzenia księgowości w przedsiębiorstwie. Większe firmy częściej wskazują również na czynniki zewnętrzne, takie jak współpraca z biurami rachunkowymi przez firmy konkurencyjne oraz ogólna moda na wydzielanie rachunkowości i doradztwa podatkowego. Powszechność przyczyn nawiązania współpracy z biurem rachunkowym z punktu widzenia wielkości firmy przedstawiono na rysunku 4.

Analizując siłę poszczególnych czynników determinujących przekazanie na zewnątrz funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego z punktu widzenia wielkości przedsiębiorstwa można zauważyć, że respondenci z mniejszych przedsiębiorstw wskazywali silniej na konkretne przyczyny.



Rysunek 5. Siła wskazań na poszczególne przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w zależności od wielkości firmy.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

Oznacza to, że o ile w większych firmach o wydzieleniu decyduje liczniejsza wiązka powodów (respondenci z większych firm wskazywali na więcej czynników decydujących o przekazaniu funkcji na zewnątrz), o tyle w firmach mniejszych mniej liczne przyczyny silniej wpływają na podjęcie decyzji o nawiązaniu współpracy z biurem rachunkowym. Siłę poszczególnych czynników decydujących o zewnętrznym przekazaniu funkcji przedstawiono na rysunku 5.

Jak wynika z wykresu, respondenci z mniejszych przedsiębiorstw są silniej determinowani przez brak finansowych możliwości zatrudnienia na stałe specjalistów, mimo stosunkowo małej powszechności występowania tej przyczyny w firmach bez zatrudnionych pracowników (rysunek 4). Jednym z najważniejszych powodów są tu również zbyt duże koszty dotychczasowego sposobu prowadzenia księgowości w przedsiębiorstwie. Wszyscy respondenci zgodnie natomiast wskazują na niechęć do samodzielnego prowadzenia księgowości w firmie.

Zakończenie

Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw uwarunkowany jest zarówno przyczynami o charakterze wewnętrznym, jak również czynnikami zewnętrznymi. Zjawisko to związane jest blisko ze specyfiką funkcjonowania firm sektora MSP, a zwłaszcza z mniejszymi rozmiarami skali działania tych przedsiębiorstw oraz ograniczonymi możliwościami finansowymi i organizacyjnymi. Z drugiej strony należy pamiętać, że problem obciążeń publiczno-prawnych, skomplikowanie i ciągła zmienność przepisów prawnych stanowią dla przedsiębiorców podstawową barierę działalności i rozwoju. W warunkach tych trudności ciekawym rozwiązaniem może być przekazanie obszarów rachunkowości i doradztwa podatkowego na rzecz zewnętrznego, wyspecjalizowanego podmiotu gospodarczego. W artykule przedstawiono najważniejsze przyczyny dla których mali i średni przedsiębiorcy decydują się na outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Na podstawie przeprowadzonych analiz można zaobserwować pewne ogólne tendencje w tym zakresie oraz sformułować następujące wnioski:

- mali i średni przedsiębiorcy najczęściej decydują się na outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego z powodu niechęci do samodzielnego prowadzenia spraw księgowo-podatkowych oraz obaw przed bezpośrednim kontaktem z aparatem skarbowym. Przyczyny te najczęściej i najsilniej wpływają na podjęcie decyzji o outsourcingu niezależnie od formy outsourcingu (wydzielenie lub zlecenie funkcji), jak również od wielkości przedsiębiorstwa,
- ważną grupę powodów outsourcingu stanowią przyczyny wynikające z niewielkiej skali działania oraz ograniczonych możliwości organizacyjnych i finansowych małych i średnich przedsiębiorstw. Dwie ostatnie przyczyny są bardziej powszechne w większych firmach,
- kolejną grupę przyczyn outsourcingu stanowią czynniki zewnętrzne, takie jak współpraca z biurami rachunkowymi przez firmy konkurencyjne i ogólna moda na zewnętrzne przekazywanie funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego. Pomimo stosunkowo wysokiej powszechności występowania tych przyczyn (występują one częściej w większych przedsiębiorstwach), czynniki te mają stosunkowo małe znaczenie w procesie podejmowania decyzji o outsourcingu. Niewielkie znaczenie mają również trudności ze znalezieniem odpowiedniego pracownika do prowadzenia księgowości, chociaż nasilają się one zdecydowanie w przypadku zlecenia funkcji,
- najmniej powszechną przyczyną przekazania na zewnątrz funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego są zbyt wysokie koszty dotychczasowego sposobu prowadzenia przedsiębiorstwa. Są one zdecydowanie bardziej powszechne w przedsiębiorstwach wydzielających funkcję ze swojej struktury, niż w firmach zlecających obszar rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Źródło: Matejun M., Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw, [w:] Romanowska M., Wachowiak P. (red.), *Koncepcje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006, s. 327-343.

Wydaje się, że w wielu małych i średnich przedsiębiorstwach, w warunkach ograniczonych możliwości organizacyjnych i finansowych jedynym wyjściem staje się powierzenie spraw księgowo-podatkowych na rzecz zewnętrznego biura rachunkowego. Z drugiej strony outsourcing funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego może pozwolić na zwiększenie możliwości funkcjonowania własnej firmy, związanych z dążeniem do koncentracji na kluczowej działalności i większym komfortem psychicznym wynikającym z ograniczonych kontaktów z aparatem skarbowym.

Bibliografia

- Famielec J., *Integracja czy outsourcing? Dylemat strategii rozwoju przedsiębiorstwa*, w: *Źródła sukcesów i porażek przedsiębiorstw. Aspekt strategiczny*, red. B. Olszewska, Akademia Ekonomiczna im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2000.
- Górska J., *Outsourcing jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem*, w: *Najlepsze praktyki zarządzania kapitałem ludzkim*, red. A. Ludwicyński, Polska Fundacja Promocji Kadr – Zarząd, Warszawa 2002.
- Heshmati A., *Productivity growth, efficiency and outsourcing in manufacturing and service industries*, Stockholm School of Economics, 2000.
- Krejner-Nowecka A., *Jakość partnerstwa a sukces outsourcing'u w przedsiębiorstwie*, w: *Przedsiębiorstwo partnerskie*, red. M. Romanowska, M. Trocki, Difin, Warszawa 2002.
- Kudert S., *Doradztwo podatkowe. Ekonomiczne podstawy zarządzania kancelarią doradcy podatkowego*, Datev, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001.
- Kunowska K., *Jak małe i średnie przedsiębiorstwa mogą wpływać na własne obciążenia podatkowe?*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 2/2002.
- Lachiewicz S. (red.), *Małe firmy w regionie łódzkim*, Politechnika Łódzka, Łódź 2003.
- Laskowska A., *Outsourcing – zastępowanie produkcji własnej przez zakupy*, „Gospodarka Materiałowa i Logistyka”, nr 9/1995.
- Litwińczuk H., *Rola i znaczenie polskiego doradztwa podatkowego*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 6/1999.
- Matejuk J., *Budowa konkurencyjności przedsiębiorstw w okresie transformacji*, Wydawnictwo Pret, Warszawa 2003.
- Matejun M., *Bariery rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw (na podstawie badań w aglomeracji łódzkiej)*, w: *Przedsiębiorczość szansą na sukces rządu, gospodarki, przedsiębiorstw, społeczeństwa*, red. K. Piech, M. Kulikowski, Instytut Wiedzy SGH, Warszawa 2003.
- Mikołajczyk Z., *Zarządzanie procesem zmian w organizacjach*, Górnośląska Wyższa Szkoła Handlowa, Katowice 2003.
- Pańkowska M., *Współdziałanie podmiotów rynku produktów i usług informatycznych*, Prace Naukowe, Zakład Poligrafii Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 1998.
- Piasecki B., *Przedsiębiorczość i mała firma, teoria i praktyka*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 1998.
- Reed A., *Zarządzanie zasobami ludzkimi (HRM). Innowacje*, Wydawnictwo Petit, Warszawa 2002.
- Sasin W., *Zakładowy plan kont dla spółki z o.o.*, Wydawnictwo Sigma, Skierniewice 2003.
- Sceptycyzm wobec outsourcingu*, „Zarządzanie na Świecie”, nr 7/1996.
- Scharl H.P., *Erfolgsfaktoren der betriebswirtschaftlichen Beratung mittelständischer Unternehmen durch die steuerberatenden Berufe*, O. Schmidt, Köln 1992, za: Kudert S., *Doradztwo podatkowe. Ekonomiczne podstawy zarządzania kancelarią doradcy podatkowego*, Datev, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001.
- Skowroński S., *Mały biznes czyli przedsiębiorczość na własną rękę*, Wydawnictwo Infor, Warszawa 1998.
- Sobińska M., *Problematyka oceny działalności outsourcingowej w doskonaleniu systemu informacyjnego*, w: *Zarys teorii doskonalenia systemów informacyjnych w zarządzaniu*, red. A. Nowicki, Akademia Ekonomiczna im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2000.
- Sytuacja ekonomiczna MSP w ocenie przedsiębiorców*, Ministerstwo Gospodarki – Departament Rzemiosła MSP, Warszawa 2000.
- Szewc W., *Procedura – sposób na skuteczność, cz. 1*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 9/2002.
- Zieliński J., *Outsourcing doradztwa podatkowego i rachunkowości: trafna decyzja*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001.
- Zimniewicz Sz., *Kluczowe kompetencje, outsourcing a logistyka*, w: *Logistyka we współczesnym zarządzaniu*, red. M. Ciesielski, Akademia Ekonomiczna w Poznaniu, Poznań 2003.