

Marek MATEJUN

Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP

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

1. Wprowadzenie

Wykorzystanie outsourcingu jest charakterystyczne dla różnych organizacji gospodarczych. Specyficzną grupą korzystającą z metody obsługi zewnętrznej mogą być małe i średnie przedsiębiorstwa. Specyfika ich działania pozwala na wykorzystanie tej koncepcji w różnych obszarach i w odniesieniu do różnorodnych funkcji ich działalności. Przykładem wykorzystania outsourcingu może być tu współpraca firm sektora MSP z biurami rachunkowymi w zakresie stałej obsługi w sferze rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Celem artykułu jest analiza wpływu outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego na przykładzie stałej współpracy małych i średnich przedsiębiorstw z biurami rachunkowymi. W artykule przedstawiono wyniki badań prowadzonych w oparciu o metodę ankiety na grupie 110 małych i średnich przedsiębiorstw z regionu łódzkiego.

2. Outsourcing i jego wpływ na koszty realizacji funkcji działalności organizacji

Outsourcing w nauce o zarządzaniu definiowany jest jako koncepcja polegająca na zawężeniu zakresu obszarów (np. zadań, funkcji, procesów) realizowanych przez wewnętrzne służby przedsiębiorstwa i powierzeniu ich do realizacji przez partnera zewnętrznego (zob. np. Lichtarski 1997, s. 228), którego nazywa się często partnerem trzecim lub logistycznym. M. Trocki zwraca uwagę, iż przedmiotem wydzielenia stanowiących istotę outsourcingu najczęściej są różnorodne **funkcje działalności przedsiębiorstwa** (Trocki 2001, s. 15), które można zdefiniować jako powtarzalne działania realizowane na rzecz organizacji w ramach przyjętego podziału pracy (Pszczółowski 1978, s.70). W oparciu o klasyczny model funkcjonalny działalności gospodarczej można wyróżnić trzy zasadnicze grupy funkcji:

- **funkcje podstawowe**, dotyczące realizacji głównych zadań, które bezpośrednio prowadzą do powstania wyników rynkowych działalności gospodarczej. Bez ich realizacji nie byłoby możliwe osiągnięcie zasadniczych celów organizacji (Zieleniewski 1975, s. 400). Są one specyficzne dla określonej organizacji i jej przedmiotu działalności, jednak najczęściej zalicza się do nich produkcję i

świadczenie usług, dystrybucję, zaopatrzenie, badanie i rozwój, sprzedaż, czy serwis posprzedażowy.

- **funkcje pomocnicze**, które nie dotyczą zadań podstawowych i nie regulują funkcjonowania całości danej organizacji, są jednak warunkiem koniecznym tego, aby mogły być spełnione funkcje podstawowe (Pszczółowski 1978, s. 71). M. Trocki zalicza do nich gospodarkę materiałową, utrzymywanie ruchu, czyli remonty i konserwację wyposażenia przedsiębiorstwa, gospodarkę pomocami warsztatowymi, gospodarkę transportową i energetyczną, kontrolę jakości, ochronę środowiska czy administrację ogólną (Trocki 2001, s. 18).
- **funkcje kierownicze**, które zapewniają właściwą realizację funkcji podstawowych i pomocniczych poprzez czynności koordynacyjne (Trocki 1999, s. 182). J. Zieleniewski określa je jako funkcje regulacyjne i stwierdza, że mają one z reguły decydujące znaczenie dla sprawności funkcjonowania organizacji, gdyż polegają na nadawaniu i stałym utrzymywaniu raz nadanego kierunku funkcjonowania całej instytucji (Zieleniewski 1975, s. 400). M. Trocki do grupy funkcji kierowniczych zalicza naczelne kierownictwo, planowanie działalności, inwestycje, organizowanie działalności, kontrolę wewnętrzną, rachunkowość, zarządzanie finansami, kadrami, jakością, kształtowanie wizerunku, obsługę prawną oraz obsługę biurową (Trocki 2001, s. 19-20).

Realizacja funkcji w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa pociąga za sobą szereg konsekwencji. Po pierwsze, muszą zostać stworzone zespoły pracowników do ich realizacji. Zespoły te muszą posiadać odpowiednie zasoby, a więc teren, budynki, pomieszczenia, wyposażenie, materiały czy środki finansowe do realizacji funkcji. Zespołom muszą zostać również przydzielone niezbędne uprawnienia oraz odpowiedzialność za wyniki działania. Działalność zespołów musi zostać również włączona do systemu organizacyjnego przedsiębiorstwa. Konsekwencje te mają określony wymiar ekonomiczny, można zatem ocenić jakie nakłady i koszty związane są z realizacją funkcji w strukturze przedsiębiorstwa.

Realizacja funkcji może być jednak również nabywana od innych podmiotów w formie usług oferowanych po określonej cenie (Trocki 1999, s. 182). Zamiast bowiem samemu zabezpieczać powyższe potrzeby, można zlecać je firmom zewnętrznym (dostawcom), którzy są z reguły wyspecjalizowani w danej dziedzinie i potrafią zapewnić odpowiednią obsługę po określonych cenach (Simon 1996, s.38). Podejście takie jest związane z podstawowymi problemami działalności każdej organizacji – robić (wykonać) samemu, czy też kupować, zlecić wykonanie na zewnątrz (*make or buy*), jak również, czy podjąć przedsięwzięcie samemu, czy razem z innymi organizacjami (Perechuda 2000, s. 116). Decyzje dotyczące wydzielenia lub zlecenia funkcji działalności gospodarczej na rzecz zewnętrznych dostawców prowadzą najczęściej do outsourcingu określonych obszarów działalności gospodarczej.

Wśród korzyści wynikających z zastosowania outsourcingu dla firm wydzielających działalność wymienia się najczęściej (Lachiewicz, Matejun 2006, s. 119):

- możliwość koncentracji na strategicznych problemach organizacji oraz wzmocnienia kluczowych kompetencji i umiejętności przedsiębiorstwa,
- dostęp do najnowszych technologii i rozwiązań organizacyjnych,
- odchudzenie i spłaszczenie struktur organizacyjnych,
- poprawę jakości wyrobów i usług oraz inne korzyści.

Źródło: Matejun M., Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP, [w:] Stankiewicz J. (red.), Tendencje w zarządzaniu współczesnymi organizacjami, Oficyna Wydawnicza Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2008, s. 185-194.

Istotną wagę przywiązuje się również do analizy bezpośrednich i pośrednich **korzyści finansowych i ekonomicznych** związanych z wykorzystaniem outsourcingu. Można zaliczyć do nich między innymi (zob. Trocki 2001, s. 88, Górska 2002, s. 90-91, Małkus 2002, s. 3):

- redukcję poziomu kosztów i poprawę ich struktury, w tym poprzez ograniczenie zatrudnienia i zasobów bezpośrednio wykorzystywanych przez organizację,
- zamianę kosztów stałych na zmienne, dzięki odpłatności za faktycznie realizowane usługi, a nie jedynie za gotowość do ich wykonywania,
- uzyskanie nowych źródeł przychodów i zwiększenie obrotów przedsiębiorstwa, dzięki koncentracji na kluczowej działalności,
- większą dyscyplinę finansową,
- większą kontrolę przychodów i kosztów działalności,
- poprawę wyników i wskaźników ekonomicznych,
- ograniczenie ryzyka ekonomicznego,
- zwiększenie nakładów na inwestycje.

Korzyści te wynikające z outsourcingu i występujące w formie kompleksowej prowadzą najczęściej do **ograniczenia kosztów funkcji działalności gospodarczej** w porównaniu do ich realizacji wewnątrz organizacji. Należy jednak pamiętać, iż ocena skuteczności outsourcingu nie powinna być dokonywana jedynie przez pryzmat korzyści finansowych. Uwzględnione powinny zostać w tym procesie również efekty jakościowe o różnym charakterze, w tym korzyści bezpośrednie i pośrednie, czy natychmiastowe i długoterminowe.

3. Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw

Outsourcing jako metoda stałej obsługi zewnętrznej pozwala na uzyskanie określonych korzyści, w tym efektów ekonomicznych przez przedsiębiorstwa dysponujące zróżnicowanymi zasobami, prowadzące działalność gospodarczą na różną skalę i w różnych sektorach, czy branżach. W dobie dzisiejszych wyzwań i dynamicznych procesów gospodarczych outsourcing stanowi ciekawą propozycję również dla firm **sektora małych i średnich przedsiębiorstw**, dzięki której mogą one budować konkurencyjną przewagę rynkową, przełamywać ograniczenia w działaniu oraz korzystać z zasobów i możliwości, do tej pory zarezerwowanych przede wszystkim dla dużych przedsiębiorstw. Mówi się, że dzięki dobrodziejstwu outsourcingu małe firmy mają szanse bezpośrednio konkurować z gigantami (Reed 2002, s. 162).

Problematyka funkcjonowania i rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw jest w ostatnim okresie przedmiotem licznych badań i studiów teoretycznych na gruncie nauki zarządzania. W literaturze zwraca się uwagę na pozytywne efekty gospodarcze i społeczne wywoływane przez funkcjonowanie sektora MSP, a o skali znaczenia małych i średnich przedsiębiorstw może świadczyć fakt opracowywania i wdrażania różnorodnych strategii i programów wspierających rozwój tego sektora gospodarki.

Należy zwrócić jednak uwagę, iż podział przedsiębiorstw według wielkości ujmowany jest w literaturze niejednolicie. Pojęcie „małego” lub „średniego” przedsiębiorstwa jest zawsze pojęciem umownym, uzależnionym dodatkowo od stopnia rozwoju gospodarczego, uprzemysłowienia, czy branży przemysłu (Grudzewski, Hejduk 1995, s. 10). W Polsce

Źródło: Matejun M., Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP, [w:] Stankiewicz J. (red.), *Tendencje w zarządzaniu współczesnymi organizacjami*, Oficyna Wydawnicza Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2008, s. 185-194.

kategoria małych i średnich przedsiębiorców została wyraźnie wyodrębniona w definicji opartej na właściwościach ilościowych, która znajduje się w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej. Zgodnie z definicją zawartą w artykule 104, 105 i 106 powyższej ustawy, zdefiniowane zostały trzy kategorie przedsiębiorstw zaliczane do sektora MSP: mikroprzedsiębiorcy, mali oraz średni przedsiębiorcy (Dz. U. 2004, Nr 173, poz. 1807).

W procesie outsourcingu firmy sektora MSP mogą działać zarówno jako podmioty wydzielające działalność, jak również jako dostawcy usług wydzielanych na przykład przez duże przedsiębiorstwa, co również może być przejawem korzystnej roli outsourcingu wśród małych i średnich podmiotów gospodarczych.

Popularnym kierunkiem wykorzystania outsourcingu w sektorze MSP jest współpraca przedsiębiorstw z zewnętrznymi, wyspecjalizowanymi podmiotami gospodarczymi realizującymi stałą, zewnętrzną obsługę w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego. Zewnętrzni dostawcy są tu najczęściej określani jako „biura rachunkowe”, a sam proces współpracy obejmuje różnorodne obszary bezpośrednio lub pośrednio związane z funkcją rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Punktem wyjścia do określenia outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest identyfikacja powyższej funkcji w małych i średnich przedsiębiorstwach. Należy zwrócić uwagę, iż w praktyce gospodarczej zakres tych funkcji jest dosyć szeroki i obejmuje różnorodne obszary realizowane w firmie. Na podstawie specyfiki funkcjonowania firm sektora MSP można podjąć próbę określenia czynności (powtarzalnych działań) realizowanych w ramach funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego, co przedstawiono w tabeli 1.

Funkcja rachunkowości	Funkcja doradztwa podatkowego
<ul style="list-style-type: none">• prowadzenie ewidencji rachunkowych i podatkowych dotyczących podatku dochodowego, a także VAT,• przetwarzanie danych księgowych wejściowych do danych wyjściowych, potrzebnych do stworzenia deklaracji podatkowych,• prowadzenie spraw pracowniczych małych firm,• przetwarzanie danych osobowych i finansowych potrzebnych do stworzenia deklaracji ZUS,• przetwarzanie danych potrzebnych do kontaktów z instytucjami finansowymi.	<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.

Tabela 1. Identyfikacja funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw
Źródło: Matejun (2006, s. 24).

Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego zdefiniowany może być zatem jako względnie trwałe (długoterminowe) przeniesienie odpowiedzialności za realizację powyższych obszarów działalności gospodarczej na stronę wyspecjalizowanego partnera zewnętrznego, przy uwzględnieniu korzyści ekonomicznych i jakościowych oraz przy jednoczesnej możliwości rozwijania kluczowych kompetencji przedsiębiorstwa i dodawaniu nowej wartości, co umożliwia wzmocnienie przewagi konkurencyjnej i rozwój przedsiębiorstwa (Matejun 2006, s. 24).

Analiza korzyści wynikających z zastosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw prowadzi do pozytywnych

Źródło: Matejun M., Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP, [w:] Stankiewicz J. (red.), Tendencje w zarządzaniu współczesnymi organizacjami, Oficyna Wydawnicza Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2008, s. 185-194.

wniosków w tym zakresie. W wyniku zastosowania tej metody mogą pojawić się określone efekty, zarówno o charakterze jakościowym, jak również ilościowym, w tym **korzyści ekonomiczno-finansowe**. Przykłady charakterystyczne dla tej specyficznej grupy efektów wykorzystania opisywanego outsourcingu przedstawiono w tabeli 2.

Korzyści możliwe do uzyskania w krótkim okresie czasu (korzyści natychmiastowe)	Korzyści możliwe do uzyskania w dłuższej perspektywie czasowej (korzyści długoterminowe)
<ul style="list-style-type: none"> • zmniejszenie kosztów prowadzenia księgowości, • zwiększone wpływy gotówkowe (większa płynność finansowa), • zwiększenie podatkowych kosztów uzyskania przychodów, • zmniejszenie obciążeń podatkowych, • zmniejszenie obciążeń ZUS. 	<ul style="list-style-type: none"> • eliminacja kosztownych inwestycji, • mniejsza wysokość kar z urzędów skarbowych i ZUS, • dostęp do źródeł zewnętrznego finansowania, • większa kontrola przychodów i kosztów, • zwiększenie przychodów firmy.

Tabela 2. Ekonomiczno-finansowe korzyści wykorzystania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przez firmy sektora MSP

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Małkus (2001, s. 24-25), Małkus (2002, s. 3-5).

Podmioty decydujące się na wykorzystanie metody obsługi zewnętrznej muszą być jednak świadome występowania **potencjalnych zagrożeń** wynikających z outsourcingu, do których można zaliczyć między innymi: niebezpieczeństwo utraty części tożsamości przedsiębiorstwa, niewłaściwe lub nieterminowe wykonywanie usług przez dostawcę, trudności w osiągnięciu spodziewanego obniżenia kosztów realizacji funkcji, czy wysokie obciążenia finansowe i organizacyjne w momencie rozpoczęcia współpracy (Lachiewicz, Matejun 2006, s. 120).

4. Metodyka i zakres prowadzonych badań empirycznych

Biorąc pod uwagę powyższe rozważania w 2005 roku w Katedrze Zarządzania Politechniki Łódzkiej podjęto badania na temat roli outsourcingu w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego w rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw. Badania prowadzone były w grupie małych i średnich przedsiębiorstw korzystających z usług biur rachunkowych w zakresie stałej, zewnętrznej obsługi w sferze rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Jako obszar przestrzenny badań wyznaczono **mikroregion łódzki**, wydzielony z województwa łódzkiego na podstawie kryterium administracyjnego i obejmujący miasto Łódź wraz z sąsiednimi powiatami: łódzkim-wschodnim, brzezińskim, pabianickim i zgierskim. Materiał empiryczny zbierano przy pomocy **kwestionariusza ankiety** skierowanego do właścicieli lub kadry menedżerskiej firm sektora MSP. Wykorzystano warstwowy dobór próby, a ankiety dla przedsiębiorców były przekazywane za pośrednictwem wybranych celowo biur rachunkowych. Każdemu z 65 biur, które zgodziły się na wzięcie udziału w badaniach przekazano od 2 do 30 ankiet dla klientów, w zależności od deklaracji właściciela biura rachunkowego odnośnie zaangażowania swoich klientów w proces badawczy. Biura rachunkowe rozdawały kwestionariusze wybranym losowo klientom z sektora MSP.

Łącznie przekazano biur rachunkowym 321 kwestionariuszy ankiet dla małych i średnich przedsiębiorców, z czego otrzymano zwrot 113 ankiet, co daje wynik

Źródło: Matejun M., Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP, [w:] Stankiewicz J. (red.), Tendencje w zarządzaniu współczesnymi organizacjami, Oficyna Wydawnicza Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2008, s. 185-194.

zwrotności wynoszący 35%. Po weryfikacji otrzymanych materiałów 3 kwestionariusze zostały odrzucone z powodu rażących braków w udzielanych odpowiedziach i w rezultacie do ostatecznej analizy zakwalifikowano 110 kwestionariuszy ankiet od małych i średnich przedsiębiorców.

Większość badanych przedsiębiorców prowadzi działalność gospodarczą jako **osoby fizyczne** (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%). W badaniach wzięło udział 103 właściciele przedsiębiorstw i 3 menedżerów najemnych. (4 respondentów nie określiło swojej relacji do sfery własności). Byli to przede wszystkim mężczyźni (63%), osoby w wieku 41 – 50 lat (43%), z wykształceniem średnim (47%) w kierunku technicznym (61%).

Zdecydowana większość badanych przedsiębiorstw **to mikro przedsiębiorstwa**, spełniające definicję z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Stanowią one 86% analizowanych podmiotów, z tym, że w tej grupie dla potrzeb analiz wyodrębniono przedsiębiorstwa prowadzące działalność bez zatrudniania pracowników (14%). W dalszych analizach, z powodu małej liczności średnich przedsiębiorstw, dokonano również połączenia firm małych i średnich w jedną grupę małych/średnich podmiotów.

Badane 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%).

W całym okresie objętym analizą, obejmującym lata 2000 – 2005 ponad 90% badanych przedsiębiorstw zanotowało zyski ze swojej działalności, przy czym za ostatni pełny rok obrachunkowy (2004) oraz w okresie od początku roku 2005 do momentu przeprowadzenia ankiety 94% badanych przedsiębiorstw wskazywało na to pozytywne zjawisko. Z powodu trudności w dostępie do danych finansowych analizą nie objęto jednak takich wskaźników ekonomicznych jak poziom płynności finansowej, czy stan zobowiązań i należności od kontrahentów.

5. Wyniki badań prowadzonych w firmach sektora MSP

W ankiecie skierowanej do respondentów z sektora MSP zapytano, jakie koszty ponoszone są miesięcznie na stałą obsługę zewnętrzną przez biuro rachunkowe w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego. Respondenci najczęściej wydają na współpracę z biurem rachunkowym średnio miesięcznie **od 200zł do 500zł brutto**. Na taki poziom kosztów wskazało 38% ankietowanych przedsiębiorców. Wyniki wskazują, iż w sumie 80% małych i średnich przedsiębiorstw ponosi w tym zakresie koszty **w kwocie od 100zł do 1000zł**. Tylko 8% badanych firm wydaje na współpracę powyżej 2000zł miesięcznie. Wysokość kosztów ponoszonych na obsługę rachunkowo-podatkową średnio miesięcznie przez analizowane przedsiębiorstwa z sektora MSP przedstawiono na rysunku 1.

Na podstawie powyższych wyników można podjąć próbę określenia relacji kosztów zewnętrznej obsługi w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego w stosunku do

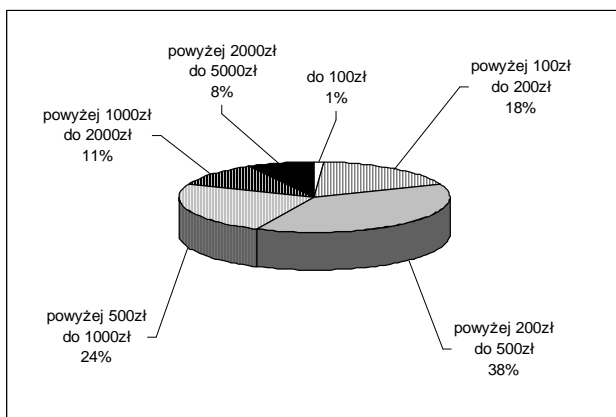
Źródło: Matejun M., Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP, [w:] Stankiewicz J. (red.), Tendencje w zarządzaniu współczesnymi organizacjami, Oficyna Wydawnicza Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2008, s. 185-194.

kosztów wewnętrznej realizacji tej funkcji w przedsiębiorstwie. W przypadku kosztów outsourcingu przyjęto średnie ważone wynikające z danych empirycznych:

- **firma nie zatrudniająca pracowników** – średni miesięczny koszt obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego wynosi około 250zł brutto,
- **firma mikro** – średni miesięczny koszt obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego wynosi około 650zł brutto,
- **firma mała/średnia** – średni miesięczny koszt obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego wynosi około 2200zł brutto.

Wewnętrzna realizacja funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego wiąże się z ponoszeniem różnorodnych nakładów. Należy uwzględnić tu zarówno koszty zatrudnienia specjalistów z tego zakresu, jak również szereg innych wydatków, w tym między innymi:

- koszty zakupu sprzętu (najczęściej komputerowego) i specjalistycznego oprogramowania,
- koszty zakupu specjalistycznych druków, wydawnictw i literatury,
- koszty kursów i szkoleń z zakresu prawa podatkowego, rachunkowości.



Rys.1. Wysokość kosztów ponoszonych na obsługę rachunkowo-podatkową średnio miesięcznie przez analizowane przedsiębiorstwa z sektora MSP

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

W przypadku wewnętrznej realizacji funkcji problemem może być ustalenie potrzeb kadrowych w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego. J. Zieliński proponuje na przykład uzależnić potrzeby kadrowe od wielkości przychodów przedsiębiorstwa (Zieliński 2001, s. 90-93).

W przypadku firm o najmniejszych przychodach, **nie zatrudniających pracowników** możliwe jest prowadzenie księgowości samodzielnie przez przedsiębiorcę, przez kogoś z rodziny lub zatrudnienie osoby w niewielkim wymiarze, na przykład na podstawie umowy-zlecenia. W przypadku samodzielnego prowadzenia księgowości koszty osobowe wprawdzie nie występują, jednak należy brać pod uwagę dodatkowe koszty utraconych korzyści związane z koniecznością poświęcenia znacznej uwagi i czasu sprawom księgowo-podatkowym. W przypadku niewystarczającej jakości obsługi księgowej mogą pojawić się również znaczne koszty sankcji karno-skarbowych.

Źródło: Matejun M., Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP, [w:] Stankiewicz J. (red.), Tendencje w zarządzaniu współczesnymi organizacjami, Oficyna Wydawnicza Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2008, s. 185-194.

W firmach o przychodach do 20.000zł miesięcznie możliwe wydaje się zatrudnienie specjalisty na pół etatu. W tym przypadku może to być wariant odpowiedni dla mniejszych firm mikro, zatrudniających 2-3 pracowników. W firmach nieco większych, o przychodach od 20.000zł do 50.000zł miesięcznie koniecznością wydaje się zatrudnienie pracownika na całym etacie.

W firmach małych i średnich, gdzie przychody mogą kształtować się na poziomie 100.000zł miesięcznie wymagane będzie również zatrudnienie specjalisty na cały etat, jednak o zdecydowanie większych kwalifikacjach. Rozwiązaniem może być też stworzenie działu księgowo-kadrowego, zatrudniającego 2-3 pracowników o różnych specjalnościach, np. doradcę podatkowego, księgową, czy kadrową.

Próbując określić koszty zatrudnienia pracowników w celu **wewnętrznej realizacji funkcji** rachunkowości i doradztwa podatkowego posłużono się danymi z Polskiej Listy Płac (Polska Lista Płac 2004). Przykładem mogą tu być następujące wynagrodzenia:

- 1510zł brutto – główna księgowa w salonie Peugeota w północnej Polsce,
- 5890zł brutto – główna księgowa w zagranicznej firmie produkcyjnej w Częstochowie,
- 7647zł brutto – główna księgowa w zagranicznej firmie sprzedającej pokrycia dachowe (zachodnia Polska).

Są to oczywiście jedynie szacunkowe dane. Na ich podstawie można jedynie podjąć próbę określenia kosztów osobowych wewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego, co przedstawiono w tabeli 3.

Wielkość firmy	Koszty realizacji funkcji rachunkowości	
	wewnętrznej (dział księgowości)	zewnętrznej (biuro rachunkowe)
firma bez pracowników	Brak kosztów osobowych, jednak wysokie koszty utraconych korzyści, ew. sankcji karnych-skarbowych. Zatrudnienie osoby na umowę zlecenie: ok. 200-300zł	ok. 200-300zł miesięcznie
mniejsza firma mikro (2-3 zatrudnionych)	Specjalista na pół etatu: ok. 700zł brutto + narzut pracodawcy: 113zł, razem: 813zł	ok. 400-500zł miesięcznie
firma mikro (do 9 zatrudnionych)	Specjalista na cały etat: ok. 1500zł brutto + narzut pracodawcy: 279zł, razem: 1779zł	ok. 600-700zł miesięcznie
mała/średnia firma	Specjalista na cały etat z wysokimi kwalifikacjami: ok. 4000-5000zł brutto + narzut pracodawcy: ok. 744-930zł, razem: 4744-5930zł 2-3 pracowników na cały etat: razem ok. 4500zł brutto + narzut pracodawcy: ok. 837zł, razem: 5337zł	ok. 2000-3000zł miesięcznie

Tabela 3. Próba porównania kosztów wewnętrznej i zewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w firmach sektora MSP

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Z powyższego zestawienia wynika, iż koszty wewnętrznego i zewnętrznego sposobu prowadzenia księgowości w najmniejszych firmach są porównywalne. Najtańszym rozwiązaniem może być tu samodzielna realizacja funkcji przez przedsiębiorcę bądź osobę z rodziny, jednak mogą się tu pojawić koszty dodatkowe. W pozostałych przypadkach występują już pewne różnice, wskazujące na mniejsze koszty zewnętrznej realizacji funkcji. Oszczędności w tym zakresie wydają się zwiększać wraz ze wzrostem przedsiębiorstwa, jednak należy wziąć tu pod uwagę również inne aspekty, takie jak gotowość wewnętrznego działu księgowości do udzielania potrzebnych

informacji, czy zakres przekazywanych informacji. Z powodu zwiększonego zakresu działania korzystniejszym wariantem dla większych firm wydaje się wewnętrzna realizacja funkcji rachunkowości. W przypadku firm mikro, wśród których outsourcing jest popularnym rozwiązaniem, mogą natomiast pojawić się realne oszczędności finansowe na poziomie 4.000-5.000zł rocznie w przypadku mniejszych firm mikro, do 12.000-13.000zł w przypadku przedsiębiorstw zatrudniających do 9 pracowników.

6. Podsumowanie

Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego jest popularnym rozwiązaniem w sektorze MSP, na co wskazują między innymi wyniki badań Instytutu Gallupa prowadzone na zlecenie Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości. Usługi z zakresu rachunkowości i doradztwa podatkowego, świadczone przez firmy zewnętrzne są najbardziej popularne w przypadku małych przedsiębiorstw zatrudniających do 49 pracowników (Dzierżanowski, Stachowiak 2001, s. 203).

Analiza wpływu outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP dokonana na podstawie badań zaprezentowanych w niniejszym artykule wskazuje na pozytywne tendencje. Małe i średnie przedsiębiorstwa biorące udział w badaniach mogą spodziewać się istotnych korzyści ekonomiczno-finansowych wynikających z outsourcingu w porównaniu z wewnętrzną realizacją opisywanej funkcji.

Należy jednak podkreślić, iż podjęcie decyzji o wydzieleniu funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego nie powinno być podejmowane wyłącznie w oparciu o kryteria ekonomiczno-finansowe. Należy podjąć próbę określenia szerszego programu korzyści wynikających ze współpracy ze szczególnym uwzględnieniem efektów jakościowych.

Bibliografia:

1. Dzierżanowski W., Stachowiak M. (2001), *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce w latach 1999-2000*, Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości, Warszawa.
2. Górka J. (2002), *Outsourcing jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem*, w: A. Ludwicyński (red.), *Najlepsze praktyki zarządzania kapitałem ludzkim*. Praca zbiorowa, Polska Fundacja Promocji Kadr – Zarząd, Warszawa.
3. Grudzewski M. W., Hejduk I. (1995), *Czynniki ryzyka w rozwoju małych i średnich firm w Polsce*, „*Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa*”, nr 8.
4. Lachiewicz S., Matejun M. (2006), *Zagrożenia wynikające z outsourcingu dla firmy macierzystej*, w: W. Błaszczak (red.), *Nurt metodologiczny w naukach o zarządzaniu*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
5. Lichtarski J. (red.) (1997), *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław.
6. Małkus T. (2001), *Kryteria oceny outsourcingu w logistyce*, w: J. Skalik (red.), *Zmiana warunkiem sukcesu. Transformacja przedsiębiorstw - problemy, metody, efekty*, Akademia Ekonomiczna im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław.

Źródło: Matejun M., Wpływ outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP, [w:] Stankiewicz J. (red.), *Tendencje w zarządzaniu współczesnymi organizacjami*, Oficyna Wydawnicza Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2008, s. 185-194.

7. Małkus T. (2002), *Kryteria oceny outsourcingu działań logistycznych*, „Gospodarka Materiałowa i Logistyka”, nr 1.
8. Matejun M. (2006), *Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego*, w: A. Stabryła (red.), *Doskonalenie systemów zarządzania w społeczeństwie informacyjnym*, tom 2, Wydawnictwo AE w Krakowie, Kraków.
9. Perechuda K. (red.) (2000), *Zarządzanie przedsiębiorstwem przyszłości. Koncepcje, modele, metody*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa.
10. *Polska Lista Płac 2004*, „Gazeta Wyborcza”, <http://praca.gazeta.pl/praca/1,59545,2348206.html> (16.06.2006).
11. Pszczołowski T. (1978), *Mała encyklopedia prakseologii i teorii organizacji*, Wydawnictwo Ossolineum, Wrocław.
12. Reed A. (2002), *Zarządzanie zasobami ludzkimi (HRM). Innowacje*, Wydawnictwo Petit, Warszawa.
13. Simon H. (1996), *Sceptycyzm wobec outsourcingu*, „Zarządzanie na Świecie”, nr 7.
14. Trocki M. (1999), *Outsourcing jako metoda restrukturyzacji przedsiębiorstw*, „Gospodarka Materiałowa i Logistyka”, nr 9.
15. Trocki M. (2001), *Outsourcing*, PWE, Warszawa.
16. Dz. U. 2004, Nr 173, poz. 1807, Ustawa z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej.
17. Zieleniewski J. (1975), *Organizacja i zarządzanie*, PWN, Warszawa.
18. Zieliński J. (2001), *Outsourcing doradztwa podatkowego i rachunkowości: trafna decyzja*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków.

Streszczenie

Wykorzystanie koncepcji outsourcingu dotyczy różnorodnych organizacji, w tym kategorii małych i średnich przedsiębiorstw. Przykładem może być tu współpraca firm sektora MSP z biurami rachunkowymi w zakresie stałej obsługi w sferze rachunkowości i doradztwa podatkowego. W artykule podjęto próbę analizy wpływu outsourcingu na koszty realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MSP.

Summary

The influence of outsourcing on costs of accountancy and tax advice in SMEs sector

Using the concept of outsourcing applies to varied organisations, including small and medium enterprises. For example, the cooperation between enterprises from SMEs sector and accountancy offices as far as accountancy and tax advice is concerned. The article shows an attempt to analyse the influence of outsourcing on costs of accountancy and tax advice in SMEs sector.