

17 OUTSOURCING RACHUNKOWOŚCI I DORADZTWA PODATKOWEGO W SEKTORZE MŚP – IMPLIKACJE DLA URZĘDNIKÓW SKARBOWYCH

Marek Matejun
Katedra Zarządzania, Politechnika Łódzka

1. Wprowadzenie

Outsourcing stanowi interesującą koncepcję dla małych i średnich firm, przede wszystkim z powodu możliwości uzyskania określonych korzyści ekonomicznych i jakościowych, związanych np. z obniżką kosztów, czy bezinwestycyjnym rozwojem różnych sfer przedsiębiorstwa. Specyficznym kierunkiem wykorzystania tej koncepcji w sektorze MŚP jest outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego, który obejmuje współpracę małych i średnich podmiotów macierzystych z zewnętrznymi, wyspecjalizowanymi usługodawcami (np. biurami rachunkowymi).

Z powodu swojej specyfiki rozwiązanie takie **implikuje określone konsekwencje również dla urzędników skarbowych**, którzy są odbiorcami znacznej części dokumentacji i informacji generowanych w trakcie procesu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Urzędy administracji publicznej (przede wszystkim urzędy skarbowe) oraz ich pracownicy pełnią tu rolę regulacyjną, nadrzędną i kontrolną, wynikającą z przepisów prawa i uprawnień nadanych im przez organy władzy państwowej.

Biorąc to pod uwagę **jako cel opracowania** wyznaczono identyfikację i ocenę konsekwencji wynikających z wykorzystania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP dla urzędników skarbowych. W badaniach przedstawiono ponadto różnorodne aspekty współpracy, na które, w ocenie urzędników skarbowych, powinni zwrócić szczególną uwagę mali i średni przedsiębiorcy powierzający prowadzenie swoich spraw rachunkowo-podatkowych na rzecz wyspecjalizowanych biur rachunkowych. W rozdziale przedstawiono wyniki badań prowadzonych metodą ankiety w urzędach skarbowych województwa łódzkiego. Jako technikę badawczą wykorzystano technikę ankiety rozdawanej. Do ostatecznego opracowania zakwalifikowano 194 kwestionariusze ankiety.

2. Podstawy teoretyczne i elementy konstrukcji koncepcji outsourcingu

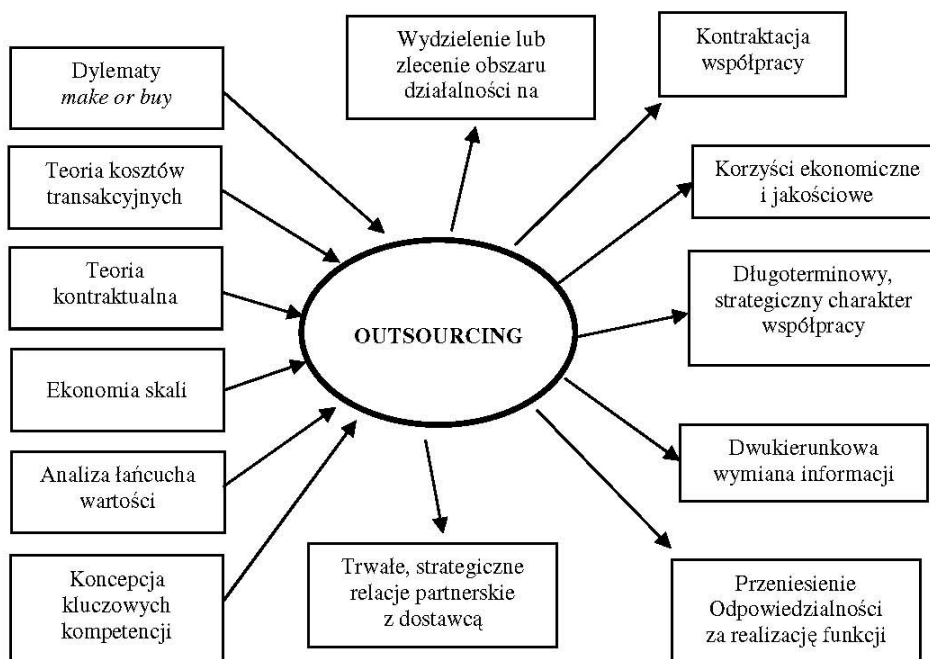
Koncepcja outsourcingu (obsługi zewnętrznej) ma rodowód amerykański [4, s. 13], a jej ujęcie teoretyczne sprowadza się do zawężenia zakresu obszarów (zadań, funkcji, procesów, modułów) realizowanych przez wewnętrzne służby (zasoby) przedsiębiorstwa i powierzenia ich do wykonywania partnerowi zewnętrznemu (odrębnemu pod względem prawnym podmiotowi gospodarczemu) [8, s. 228], którego nazywa się również trzecim partnerem, partnerem logistycznym [2, s. 7] lub firmą usługową [7, s. 118].

Koncepcję obsługi zewnętrznej w ujęciu teoretycznym charakteryzują następujące właściwości, które zachodzą łącznie [10, s. 432]:

- podjęcie decyzji o wydzieleniu lub zleceniu określonego obszaru działalności na rzecz zewnętrznego, wyspecjalizowanego podmiotu,
- koncentracja systemu gospodarowania organizacji macierzystej wokół wybranej kluczowej działalności przy jednoczesnym rozwijaniu trwałych, strategicznych relacji partnerskich z firmami usługowymi,
- pisemna kontrakcja współpracy, umożliwiająca między innymi przeniesienie odpowiedzialności za wykonywanie usług na firmę zewnętrzną,
- zakładany długi okres (względna trwałość) współpracy,
- podział korzyści i ryzyka pomiędzy partnerów,
- dwukierunkowa wymiana informacji dotycząca wzajemnej współpracy, koordynacji działań i zaufania,
- dążenie do uzyskania przez firmę macierzystą korzyści ekonomicznych (w tym przede wszystkim finansowych) oraz efektów jakościowych, pozwalających na rozwój, przede wszystkim poprzez wzmacnianie kluczowej działalności przedsiębiorstwa (efekt synergii skierowany na rdzeń organizacji).

Teoretycznym uzasadnieniem zastosowania tej metody w praktyce gospodarczej są zarówno założenia ekonomii skali, jak również teorie ekonomiczne przedstawiciele szkoły neoinstytucjonalnej, takie jak teoria kosztów transakcyjnych Coase'a i Williamsona, czy teoria kontraktualna przedsiębiorstwa. Uzasadnieniem dla praktycznego wykorzystania outsourcingu jest ponadto koncepcja łańcucha wartości M. Portera, przewaga decyzji buy podjęta w ramach analiz MOB, czy koncepcja kluczowych (wyróżniających) kompetencji Hamela i Prahalada.

Analizując szerokie i różnorodne spojrzenia na outsourcing prezentowane w literaturze z zakresu zarządzania można stwierdzić, iż jest to koncepcja organizacji i zarządzania, polegająca na przeniesieniu odpowiedzialności za realizację określonych obszarów działalności gospodarczej (zadań, funkcji lub procesów) na stronę wyspecjalizowanego partnera zewnętrznego, przy uwzględnieniu korzyści ekonomicznych i jakościowych oraz przy jednoczesnej możliwości rozwijania kluczowych kompetencji przedsiębiorstwa i dodawaniu nowej wartości, co umożliwi wzmocnienie rynkowej przewagi konkurencyjnej i rozwój przedsiębiorstwa. Podstawowe nurty teoretyczne oraz kluczowe elementy konstrukcji koncepcji outsourcingu przedstawiono na rysunku 1.



Rys. 1. Podstawy teoretyczne i najważniejsze elementy konstrukcji koncepcji outsourcingu

Źródło: Opracowanie własne.

W źródłach literaturowych podkreśla się, że outsourcing jest pojęciem stosunkowo nowym, chociaż zjawisko w ten sposób określone towarzyszy nieodłącznie prowadzeniu działalności gospodarczej. Outsourcing zaliczany jest przy tym do grona współczesnych (a czasem wręcz nowoczesnych) koncepcji zarządzania [22, s. 56-62, 16, s. 7].

Początkowo outsourcing traktowany był w aspekcie taktycznym, jako modyfikacja koncepcji *make or buy*, mającej na celu głównie redukcję kosztów funkcjonowania przedsiębiorstwa w określonych obszarach. Obecnie outsourcing traktowany jest przede wszystkim jako metoda strategicznego kształtowania struktury działalności gospodarczej [18, s. 43].

3. Możliwości wykorzystania outsourcingu w praktyce gospodarczej

Wprawdzie koncepcja outsourcingu wywodzi się z doświadczeń dużych przedsiębiorstw (organizacji komercyjnych), jednak rozważania teoretyczne oraz liczne przykłady praktyczne wskazują, iż może ona być stosowana także przez małe i średnie firmy, organizacje non-profit, jak również instytucje działające w ramach administracji publicznej.

Możliwości wykorzystania outsourcingu w **sektorze MŚP** wynikają ze specyficznych cech (ilościowych i jakościowych) oraz uwarunkowań funkcjo-

nowania mniejszych podmiotów gospodarczych. Firmy takie nie są często w stanie utrzymać we własnym zakresie określonych działów funkcjonalnych lub procesów zajmujących się wyspecjalizowanymi działaniami. Ponadto, wzrost i rozwój małych firm odbywa się głównie na drodze specjalizacji, co sprzyja zlecaniu zadań firmom zewnętrznym, przy jednoczesnej koncentracji na wybranych obszarach, budujących przewagę konkurencyjną podmiotu. Wśród specyficznych **efektów wykorzystania outsourcingu dla małych i średnich przedsiębiorstw** można wymienić [12, s. 148-151]:

- zmniejszenie zapotrzebowania na środki finansowe i ograniczenie niepotrzebnych (kosztownych transakcyjnie i pochłaniających czas) inwestycji oraz kosztów funkcjonowania,
- możliwość bezinwestycyjnego rozwoju określonych sfer przedsiębiorstwa,
- przeniesienie ryzyka (np. starzenia się technologii) na dostawcę outsourcingowego,
- możliwość tworzenia powiązań sieciowych, a wręcz „ławic” małych, przedsiębiorczych organizacji, co pozwala na dzielenie się wiedzą i osiąganie efektu synergii ze wspólnego działania, przy jednoczesnym ograniczaniu kosztów i zwiększaniu elastyczności działania,
- wirtualizację działalności mniejszych podmiotów gospodarczych,
- wspieranie rozwoju firm sektora MŚP poprzez ograniczanie zewnętrznych oraz wewnętrznych barier działalności mniejszych podmiotów gospodarczych,
- tworzenie nisz rynkowych do wykorzystania przez małe i średnie przedsiębiorstwa jako dostawców outsourcingowych, głównie dla dużych przedsiębiorstw.

Według obserwacji firmy Arthur Andersen outsourcing wśród małych firm jest tradycyjnie bardzo popularnym rozwiązaniem [1]. Wynika to z ograniczonego dostępu do wewnętrznych zasobów. Niższy jest bowiem koszt wydzielenia peryferyjnych funkcji, niż tworzenie służb zajmujących się nimi. Dodatkowo rozwiązanie takie zapewnia elastyczność w odpowiedzi na zmiany zachodzące na rynku [5, s. 184].

W przypadku firm sektora MŚP szczególnie popularnym rozwiązaniem jest **outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego**, w ramach którego małe lub (rzadziej) średnie przedsiębiorstwa korzystają ze stałej obsługi zewnętrznej ze strony uprawnionych, profesjonalnych dostawców określanych jako biura rachunkowe lub kancelarie doradztwa podatkowego [11, s. 21-30]. 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 [21, s. 30]. Z. Mikołajczyk zwraca uwagę, iż outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego jest bardzo popularny i niemal tradycyjnie już kojarzony z sektorem małych i średnich przedsiębiorstw [13, s. 159]. Wyniki badań Instytutu Gallupa prowadzone na zlecenie Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości wskazują, że firmy sektora MŚP **dość**

powszechnie korzystają z usług biur rachunkowych. Usługi z zakresu rachunkowości i doradztwa podatkowego, świadczone przez firmy zewnętrzne są najbardziej popularne w przypadku małych przedsiębiorstw zatrudniających do 49 pracowników [3, s. 203].

W grupie **instytucji administracji publicznej** wydzieleniu na zewnątrz podlegać będą raczej obszary typowo pomocnicze, nie związane ściśle z zasadniczą działalnością instytucji administracji publicznej. Ograniczony zakres wykorzystania outsourcingu wynika tutaj z istotnych ograniczeń prawnych, związanych przede wszystkim z koniecznością realizacji przepisów ustawy o zamówieniach publicznych oraz specyfiką zadań realizowanych przez instytucje administracyjne, w tym przede wszystkim z ochroną informacji niejawnych i danych osobowych [10, s. 439-440].

Z drugiej strony coraz częściej podkreśla się konieczność i racjonalność zastosowania tej koncepcji w stosunku do różnorodnych obszarów realizowanych w organach administracji publicznej. Należą do nich przede usługi transportowe, informatyczne w tym dostarczanie oraz serwisowanie sprzętu i oprogramowania. Przyczyną wykorzystania outsourcingu stają się bowiem często zbyt wysokie koszty wewnętrznej realizacji funkcji. W tym przypadku celami zastosowania metody obsługi zewnętrznej może być redukcja kosztów funkcjonowania oraz możliwość przeniesienia odpowiedzialności za realizację określonych funkcji na zewnętrznego dostawcę. Przykłady wskazują, iż założone przez instytucje administracji publicznej efekty outsourcingu są osiągnięte w praktyce gospodarczej [9, s. 132-133].

4. Urzędy skarbowe jako specyficzna strona w procesie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP

Proces outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP ma swoją wyraźną specyfikę i w istotny sposób odróżnia się od innych rodzajów (w ujęciu funkcjonalnym) outsourcingu. Należy bowiem zwrócić uwagę, iż funkcja rachunkowości i doradztwa podatkowego oraz wykorzystanie outsourcingu w tym obszarze charakteryzuje się tą właściwością, że w nawiązane stosunki partnerskie pomiędzy gospodarczymi stronami outsourcingu wchodzi z pozycji siły kolejny gracz. Graczem tym są instytucje administracji publicznej, w tym przede wszystkim **aparatus fiskalny** (instytucje związane z poborem podatków, najczęściej urzędy skarbowe), który z mocy przepisów prawa został wyposażony w szczególne uprawnienia w zakresie wykrywania nieprawidłowości podatkowych w firmach [21, s. 65].

Proces outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego obejmuje wszelkie działania związane z fizycznym przepływem wszystkich dokumentów źródłowych i informacji pomiędzy usługobiorcą (firmą macierzystą), a usługodawcą (dostawcą zewnętrznym), zapewniające, że wszelkie dokumenty wyjściowe, na przykład w postaci deklaracji podatkowych lub ZUS (w zależności od potrzeb lub obowiązków wynikających z przepisów prawa)

zostaną dostarczone w odpowiednim czasie do odpowiedniego urzędu lub miejsca [21, s. 27]. Konieczne wydaje się jednak rozszerzenie tej definicji o dodatkowe aspekty tego procesu, takie jak proces komunikacji z klientem i przekazywania danych zarówno charakteryzujących sytuację finansową i podatkową przedsiębiorstwa, jak również innych informacji, w zależności od zapotrzebowania.

Proces ten z punktu widzenia instytucji publicznych kończy się przekazaniem wszelkich niezbędnych dokumentów wyjściowych (deklaracji podatkowych, ZUS, i innych przewidzianych prawem lub potrzebami) w ustawowych terminach do właściwych urzędów i innych użytkowników. Jednocześnie należy przedstawić klientowi wnioski z rozliczenia miesiąca, informacje o wysokości podatków i innych opłat, zapytać o potrzebną pomoc, ustalić zapotrzebowanie na spotkanie, a także przypomnieć o terminach na następny miesiąc [19, s. 192].

Należy zatem w procesie logistyki i współpracy uwzględniać ze szczególną starannością obowiązki i potrzeby różnorodnych urzędów, z którymi muszą kontaktować się zarówno firma macierzysta, jak również biuro rachunkowe. Można tu wymienić między innymi urzędy skarbowe, ZUS, celne i inne w zależności od specyfiki prowadzonej działalności. Oznacza to, że w proces współpracy włączona zostaje **również strona trzecia**, która dodatkowo pozostaje w pewnych stosunkach nadrzędnych (przede wszystkim kontrolnych) do pozostałych realizatorów kontraktu. Outsourcing modyfikuje w tym przypadku klasyczne założenia współpracy przedsiębiorcy (podatnik) – instytucji administracji publicznej (urząd skarbowy) – pracownicy tej instytucji (urzędnicy skarbowi). Pomiędzy sferą biznesu i administracji wchodzi bowiem dodatkowe ogniwo gospodarcze w postaci dostawcy outsourcingowego, który, pomimo, iż traktowany jest jako przedłużenie interesów organizacji gospodarczej, z punktu widzenia prawnego i podatkowego jest odrębnym organizmem. **Wywołuje to szereg implikacji dla urzędów skarbowych** oraz – bezpośrednio – dla urzędników tych instytucji obsługujących podatników.

Fakt bliskiej współpracy urzędników z biurami rachunkowymi i przedsiębiorcami może skutkować przy tym dla administracji skarbowej pewnymi korzyściami, jak również problemami organizacyjnymi. Wśród **korzyści dla urzędów i urzędników skarbowych**, wynikających z wykorzystania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP można wymienić:

- mniejszą ilość błędów merytorycznych popełnianych w składanych dokumentach i prowadzonej ewidencji księgowo-rachunkowej przez biura rachunkowe,
- wzajemne zrozumienie i wspólny fachowy język z pracownikami biura pozwalający na szybsze i łatwiejsze wyjaśnianie problemów podatkowo-prawnych,
- ułatwiony kontakt z biurem rachunkowym oraz dostęp do dokumentacji rachunkowo-księgowej podatników,

- możliwość zastosowania sankcji z Kodeksu Karnego Skarbowego za wykroczenia i przestępstwa skarbowe także wobec biura rachunkowego.

Bliska współpraca biur rachunkowych z urzędami pozwala również na dobrą weryfikację przez urzędników poziomu merytorycznego obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego, a także wyciągnięcie pewnych wniosków na temat użyteczności tego rozwiązania dla małych i średnich przedsiębiorstw.

Z drugiej strony mogą pojawić się różnorodne **bariery organizacyjne dla urzędów i urzędników skarbowych** wynikające ze współpracy przedsiębiorców z biurami rachunkowymi. Wśród takich mankamentów można wymienić na przykład:

- utrudnione kontakty z przedsiębiorcami, właścicielami bądź wspólnikami firmy, którzy powierzając prowadzenie spraw księgowo-rachunkowych na rzecz zewnętrznego podmiotu mogą unikać bezpośredniego kontaktu z urzędami,
- trudności z ustaleniem faktycznej odpowiedzialności za popełnione błędy, co może być związane z koniecznością analizy szerokiego spektrum czynników, łącznie z umową kontraktującą współpracę między stronami,
- w efekcie mogą wystąpić problemy z egzekwowaniem odpowiedzialności biur rachunkowych ze popełnione błędy,
- mankamentem może być również niewystarczająca wiedza pracowników biura rachunkowego na temat specyfiki działalności klienta.

Istotne konsekwencje dla relacji zachodzących pomiędzy gospodarczymi stronami outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a instytucjami skarbowymi mają zagadnienia **odpowiedzialności biur rachunkowych i kancelarii podatkowych** za czynności wykonywane w ramach umowy. Odpowiedzialność ta może być bowiem rozpatrywana zarówno na gruncie prawa cywilnego, jak również kodeksu karnego skarbowego, prawa bilansowego i innych przepisów prawa.

Decydując się na outsourcing należy bowiem pamiętać, iż podmioty korzystające z usług doradców podatkowych bądź księgowych nie zapewniają sobie przez to nietykalności ze strony organów skarbowych. Wręcz przeciwnie, w przypadku stwierdzenia przez organy podatkowe na przykład zaniżenia kwoty podatku, wszystkimi konsekwencjami obciążony jest bezpośrednio podatnik, gdyż to na nim spoczywają obowiązki publicznoprawne. Może on jednak domagać się od usługodawcy wyrównania strat na drodze postępowania cywilnego [6, s. 137].

Przesłanką **odpowiedzialności cywilnej** podmiotów świadczących usługi outsourcingu jest umowa cywilnoprawna, w związku z wykonywaniem której może zaistnieć szkoda [20, s. 14]. Podatnik może dochodzić odpowiedzialności wobec biura rachunkowego lub kancelarii podatkowej (doradców podatkowych, księgowych, a także osób, z których pomocą czynności te były wykonywane) z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy na podstawie przepisów kodeksu cywilnego [14, s. 280].

Aby uchronić się przed finansowymi skutkami ewentualnych szkód, wynikających z konieczności zaspokojenia roszczeń cywilnych z tytułu

niewykonania lub nienależytego wykonania umowy, doradcy podatkowi oraz podmioty świadczące usługi na podstawie certyfikatów księgowych na mocy przepisów prawa zobowiązani są do obowiązkowego ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej z tytułu wykonywanej działalności. Fakt zawarcia tego rodzaju umowy z zakładem ubezpieczeń daje klientowi gwarancję wyegzekwowania należnego mu odszkodowania [15, s. 2].

Jeżeli biuro rachunkowe bez winy podatnika dopuści się przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, w stosunku do właściciela biura urząd skarbowy może zastosować sankcje wynikające z **kodeksu karnego skarbowego** [14, s. 281]. W tym przypadku można określić trzy konieczne przesłanki poszerzenia odpowiedzialności na gruncie KKS. Po pierwsze, podmiot musi zajmować się sprawami gospodarczymi, co obejmuje wszelkiego rodzaju czynności prawne i faktyczne, które są podejmowane w związku z działalnością danego przedsiębiorstwa. Czynności doradztwa podatkowego oraz usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych bezsprzecznie posiadają taki charakter.

Drugą przesłanką jest fakt, iż czynności kwalifikujące się jako prowadzenie spraw gospodarczych muszą dotyczyć innego podmiotu, niezależnie od jego formy prawnej. Po trzecie, zajmowanie się sprawami gospodarczymi musi następować w oparciu o jedną ze wskazanych w KKS podstaw, co w przypadku usług doradztwa podatkowego oraz prowadzenia ksiąg rachunkowych oznacza najczęściej umowę. Postanowienia umowy mają tu bardzo istotne znaczenie, pozwalają bowiem na określenie zakresu spraw, którymi zajmuje się dana osoba. W praktyce przy rozpatrywaniu odpowiedzialności na gruncie KKS organy postępowania karnego skarbowego w pierwszej kolejności badają zakres obowiązków wynikających z umowy i fakt czy doszło do ich naruszenia przez usługodawcę i przez to do zawinionego popełnienia czynu zabronionego. Pozytywna odpowiedź na to pytanie oznacza przypisanie sprawstwa usługodawcy [17, s. 25].

Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego rodzi więc dla pracowników urzędów skarbowych wiele konsekwencji, zarówno o pozytywnym, jak i negatywnym charakterze. Szczególnym obszarem tej specyficznej współpracy gospodarczej są złożone zagadnienia rozdziału odpowiedzialności pomiędzy firmę macierzystą oraz zewnętrznego, wyspecjalizowanego dostawcę. Urzędnicy skarbowi funkcjonują jednak w rzeczywistości gospodarczej, której cechą charakterystyczną jest powszechne wykorzystywanie outsourcingu przez małe firmy. Dlatego też z opisanymi powyżej licznymi implikacjami stykają się w codziennej pracy zawodowej.

5. Metodyka prowadzonych badań empirycznych i charakterystyka respondentów

Realizacji celu pracy poświęcono badania empiryczne prowadzone wśród pracowników Urzędów Skarbowych działających w regionie łódzkim, którzy są odbiorcami znacznej części informacji i dokumentacji generowanej w procesie realizacji funkcji rachunkowości przez małe i średnie przedsiębiorstwa.

Jako metodę badawczą wykorzystano **metodę badań ankietowych**. Technika badawczą była technika ankiety rozdawanej, w ramach której wykorzystano obszerny kwestionariusz ankiety.

Do badania wytypowano 10 urzędów skarbowych działających na terenie regionu łódzkiego. Zgodę na przeprowadzenie badań wyrazili naczelnicy 9 urzędów skarbowych. Łącznie wyznaczono do badania 213 urzędników, a otrzymano zwrot 196 kwestionariuszy ankiet. Zwrot ankiet wyniósł zatem 92%. Lista urzędów skarbowych objętych badaniem wraz z liczbą przekazanych i odebranych kwestionariuszy ankiet została przedstawiona w tabeli 1.

Tabela 1. Wykaz urzędów skarbowych biorących udział w badaniach wraz z liczbą przekazanych i odebranych kwestionariuszy ankiety

| Lp. | Urząd skarbowy, adres | Liczba ankiet | |
|---------------|--|--|------------|
| | | przekazanych | odebranych |
| 1. | Pierwszy Urząd Skarbowy Łódź-Bałuty ul. Zachodnia 47, Łódź | 22 | 21 |
| 2. | Drugi Urząd Skarbowy Łódź-Bałuty ul. Św. Teresy 105, Łódź | Naczelnik urzędu nie wyraził zgody na przeprowadzenie badania. | |
| 3. | Pierwszy Urząd Skarbowy Łódź-Górna ul. Wróblewskiego 10, Łódź | 25 | 25 |
| 4. | Drugi Urząd Skarbowy Łódź-Górna ul. Wróblewskiego 10a, Łódź | 20 | 19 |
| 5. | Urząd Skarbowy Łódź-Polesie ul. 6 Sierpnia 84/86, Łódź | 30 | 23 |
| 6. | Urząd Skarbowy Łódź-Sródmieście ul. Dowborczyków 9/11, Łódź | 30 | 30 |
| 7. | Urząd Skarbowy Łódź-Widzew ul. Papiernicza 7, Łódź | 30 | 23 |
| 8. | Urząd Skarbowy w Brzezinach ul. Sienkiewicza 16, Brzeziny | 10 | 9 |
| 9. | Urząd Skarbowy w Zgierzu ul. Popietuszki 8, Zgierz | 21 | 21 |
| 10. | Urząd Skarbowy w Pabianicach ul. Zamkowa 26, Pabianice | 25 | 25 |
| Razem: | | 213 | 196 |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie badań.

Do ostatecznego opracowania zakwalifikowano 194 kwestionariusze ankiety. Dwa kwestionariusze zostały odrzucone z powodu znacznych braków w udzielanych odpowiedziach.

Celem badań było uzyskanie opinii urzędników skarbowych na temat korzyści i zagrożeń wynikających dla nich ze współpracy małych i średnich przedsiębiorców z biurami rachunkowymi w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Urzędnicy udzielali również wskazówek, na co powinni zwrócić uwagę przedsiębiorcy nawiązujący współpracę

z zewnętrznymi dostawcami realizującymi obsługę zewnętrzną w opisywanym zakresie.

Jako metodę doboru pracowników zastosowano **metodę łatwego dostępu**, w której zgoda na przeprowadzenie badania w urzędzie uzależniona była od decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego. Do wypełnienia ankiety zostali wyznaczeni pracownicy wskazani przez Naczelnika Urzędu z następujących działów: działu podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, działu podatku dochodowego od osób prawnych, działu podatku od towarów i usług, działu kontroli podatkowej oraz innych działów, których pracownicy w swojej pracy stykają się z problematyką współpracy małych i średnich przedsiębiorców z biurami rachunkowymi.

Szczegółową charakterystykę respondentów z urzędów skarbowych przedstawiono w tabeli 2.

Tabela 2. Charakterystyka pracowników urzędów skarbowych biorących udział w badaniu

| Płeć: | N | Procent | Wykształcenie: | N | Procent |
|--------------|----------|----------------|-----------------------|----------|----------------|
| kobieta | 149 | 77% | wyższe | 137 | 71% |
| mężczyzna | 44 | 23% | średnie | 56 | 29% |

| Wiek: | N | Procent | Staż pracy w US: | N | Procent |
|----------------|----------|----------------|-------------------------|----------|----------------|
| do 30 lat | 37 | 19% | mniej niż 2 lata | 18 | 9% |
| 31-40 lat | 75 | 39% | od 2 do 5 lat | 32 | 17% |
| 41-50 lat | 49 | 25% | pow. 5 do 10 lat | 36 | 19% |
| powyżej 50 lat | 33 | 17% | pow. 10 do 15 lat | 72 | 37% |
| | | | powyżej 15 lat | 34 | 18% |

| Dział US: | N | Procent |
|---|----------|----------------|
| dział PIT | 57 | 30% |
| dział CIT | 19 | 10% |
| dział VAT | 46 | 25% |
| dział kontroli podatkowej | 51 | 27% |
| dział rachunkowości | 7 | 4% |
| dział KKS | 6 | 3% |
| stanowisko ds. handlu wewnątrzwspólnotowego | 1 | 1% |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Ponad 3/4 urzędników skarbowych biorących udział w badaniach stanowiły kobiety. Ankietowani pracownicy urzędów skarbowych w zdecydowanej większości legitymują się wykształceniem wyższym (71% respondentów). Ponad połowa ankietowanych urzędników pracuje już w urzędzie skarbowym od 6 do 15 lat, najczęściej w dziale podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, dziale kontroli podatkowej lub w dziale podatku od towarów i usług.

Charakterystyka badanej grupy urzędników skarbowych wskazuje na dużą feminizację (kobiety stanowią tu 77% respondentów) oraz wysokie wykształcenie pracowników urzędów skarbowych i dość długi staż pracy w skarbowości (74% badanych pracuje co najmniej 5 lat). Z punktu widzenia jakości wyników badań istotny jest fakt, że większość urzędników w swojej pracy ma bezpośredni kontakt zarówno z właścicielami małych i średnich firm, biurami rachunkowymi, jak również osobami realizującymi funkcję rachunkowości i doradztwa podatkowego wewnątrz przedsiębiorstw, co pozwala na ocenę poziomu merytorycznego poszczególnych grup osób, jak również analizę konsekwencji zawodowych wynikających z outsourcingu dla urzędników skarbowych.

6. Opinie urzędników skarbowych na temat outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP

W badaniach przedstawiono ocenę rozwiązań stosowanych w zakresie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przez urzędników skarbowych. Jest to grupa zawodowa, która jest odbiorcą znacznej części dokumentacji i informacji generowanych w trakcie procesu obsługi zewnętrznej. Urzędnicy stają się zatem jedną ze stron zaangażowanych w cały proces outsourcingu, a z racji swoich kompetencji i uprawnień mogą z bliska przyglądać się pewnym aspektom współpracy pomiędzy biurami rachunkowymi i przedsiębiorcami. Pełniąc rolę kontrolną mają również możliwość oceny poziomu merytorycznego różnych grup zawodowych realizujących funkcję rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP.

W ankiecie pracownicy urzędów skarbowych zostali poproszeni o ocenę ogólnego poziomu przygotowania poszczególnych grup podmiotów do prowadzenia spraw rachunkowo-podatkowych małych i średnich przedsiębiorców. Ocenie w skali od 1 (bardzo niska ocena) do 4 (ocena bardzo wysoka) podlegały takie warianty jak samodzielne prowadzenie księgowości przez przedsiębiorcę, prowadzenie księgowości przez osobę zatrudnioną na umowę o pracę, „na czarno”, „na szaro” oraz przez biura rachunkowe posiadające odpowiednie uprawnienia.

Urzędnicy najwyżej ocenili przygotowanie merytoryczne **biur rachunkowych posiadających uprawnienia doradcy podatkowego** (średnie wskazanie o sile 3,26). W tym przypadku 33% urzędników oceniło poziom ich przygotowania **jako bardzo wysoki**. Wysoko oceniono także przygotowanie biur posiadających certyfikat księgowy (średnie wskazanie 3,10). Stosunkowo dobrze został również oceniony poziom przygotowania osób zatrudnionych na umowę o pracę lub umowy cywilno-prawne. W przypadku tych trzech grup podmiotów dominowały **wskazania na wysoki poziom ich umiejętności**.

Najniżej oceniano natomiast prowadzenie księgowości „na szaro” – a więc w ramach prowadzonej działalności gospodarczej jednak bez wymaganych uprawnień oraz „na czarno”, czyli przez osobę, które nie prowadzi działalności

gospodarczej, jak również nie posiada zezwoleń. W tym drugim przypadku współpraca opiera się najczęściej na więzi nieformalnej, a podmioty nie zawierają pisemnej umowy regulującej poszczególne aspekty współpracy. Warto zwrócić uwagę, iż znacznie mniej urzędników podjęło się oceny ogólnego poziomu przygotowania podmiotów świadczących usługi w szarej i czarnej strefie. W tym przypadku liczba ważnych odpowiedzi była zdecydowanie niższa niż liczba wskazań na pozostałe sposoby prowadzenia spraw rachunkowo-podatkowych małych i średnich podmiotów gospodarczych.

Szczegółowe wyniki oceny przygotowania poszczególnych grup podmiotów do prowadzenia księgowości w sektorze MŚP przedstawiono w tabeli 3.

Tabela 3. Ocena poziomu przygotowania poszczególnych grup podmiotów do prowadzenia spraw rachunkowo-podatkowych MŚP dokonana przez urzędników skarbowych

| Sposób prowadzenia księgowości | N | Średnia | Moda | Liczność mody |
|---|-----|-------------|------|---------------|
| Przez biuro rachunkowe posiadające uprawnienia doradcy podatkowego | 175 | 3,26 | 3 | 94 |
| Przez biuro rachunkowe posiadające certyfikat księgowy | 173 | 3,10 | 3 | 117 |
| Prowadzenie księgowości przez osobę zatrudnioną na umowę o pracę lub umowę cywilno-prawną | 152 | 2,65 | 3 | 93 |
| Prowadzenie księgowości przez rodzinę przedsiębiorcy (żonę, mamę) | 175 | 1,96 | 2 | 139 |
| Samodzielne prowadzenie księgowości przez przedsiębiorcę | 174 | 1,95 | 2 | 134 |
| Prowadzenie księgowości „na szaro” | 119 | 1,93 | 2 | 80 |
| Prowadzenie księgowości „na czarno” | 125 | 1,67 | 2 | 65 |

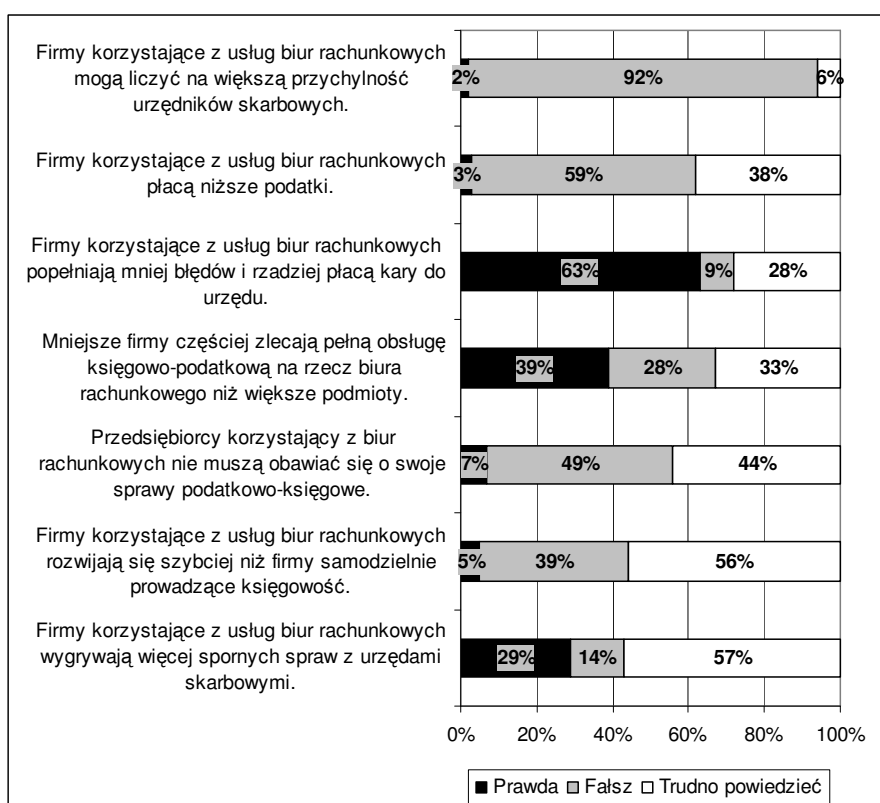
Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Dość nisko oceniono również prowadzenie księgowości przez samego przedsiębiorcę oraz osoby z rodziny. Uzyskane wyniki wskazują, iż urzędnicy traktują prowadzenie spraw rachunkowo-podatkowych przez biura rachunkowe **jako najlepsze rozwiązanie dla małych i średnich przedsiębiorstw** z punktu widzenia przygotowania merytorycznego tych podmiotów do realizacji zadań.

Pomimo najwyższej oceny przygotowania biur rachunkowym do prowadzenia spraw rachunkowo-podatkowych w sektorze MŚP urzędnicy na podstawie swoich doświadczeń zwracają w zdecydowanej większości uwagę, iż wiedza, poziom merytoryczny i profesjonalne przygotowanie tych podmiotów do prowadzenia księgowości **jest bardzo zróżnicowane** (na taki wariant wskazuje 78% respondentów). Oznacza to, iż pomimo ogólnej, dobrej oceny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP przez urzędników skarbowych, zwracają oni szczególną uwagę na **bardzo duże zróżnicowanie poziomu usług realizowanych przez podmioty zewnętrzne**.

16% urzędników stwierdza przy tym, że biura rachunkowe są generalnie dobrze przygotowane do pełnienia swoich funkcji w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego. Z drugiej strony tylko 6% respondentów z urzędów skarbowych niewystarczająco ocenia poziom przygotowania zewnętrznych dostawców outsourcingowych do prowadzenia spraw rachunkowo-podatkowych małych i średnich przedsiębiorstw.

W ankiecie urzędnicy skarbowi zostali poproszeni również o wyrażenie opinii na temat występowania pewnych **ogólnych korzyści wynikających ze współpracy przedsiębiorców z biurami rachunkowymi**. Wyniki udzielonych odpowiedzi w odniesieniu do poszczególnych wariantów zostały zaprezentowane na rysunku 2.



Rys. 2. Ocena występowania ogólnych korzyści wynikających ze współpracy przedsiębiorców z biurami rachunkowymi dokonana przez urzędników skarbowych
Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Respondenci z urzędów skarbowych zwracają uwagę, iż przedsiębiorcy korzystający z usług biur rachunkowych **nie mogą liczyć na większą przychyłność urzędników** w odniesieniu do ich spraw podatkowo-księgowych. Urzędnicy nie zauważyli również, aby firmy wydzielające funkcję rachunkowości i doradztwa podatkowego **płaciły niższe podatki**. Z drugiej strony

63% respondentów zauważyło jednak, iż firmy korzystające z usług biur rachunkowych **popelniają mniej błędów i rzadziej płacą kary do urzędu**, co może być jednym z czynników rozwojowych przedsiębiorstw. Niemal połowa urzędników zwraca dodatkowo uwagę, iż powierzenie prowadzenia spraw rachunkowo-podatkowych na rzecz biura rachunkowego nie oznacza, iż podatnicy nie muszą się obawiać o swoje sprawy podatkowo-księgowe.

39% respondentów z organów skarbowych zauważa również, iż mniejsze przedsiębiorstwa częściej zlecają pełną obsługę rachunkowo-podatkową na rzecz biur rachunkowych niż większe podmioty, choć jednocześnie jedna trzecia ankietowanych ma tu problemy z jednoznaczną oceną tego wariantu. Urzędnicy najwięcej problemów mieli natomiast z oceną zjawiska zgodnie z którym firmy korzystające z usług biur rachunkowych wygrywają więcej spornych spraw z urzędami skarbowymi oraz, że rozwijają się szybciej niż firmy samodzielnie prowadzące księgowość.

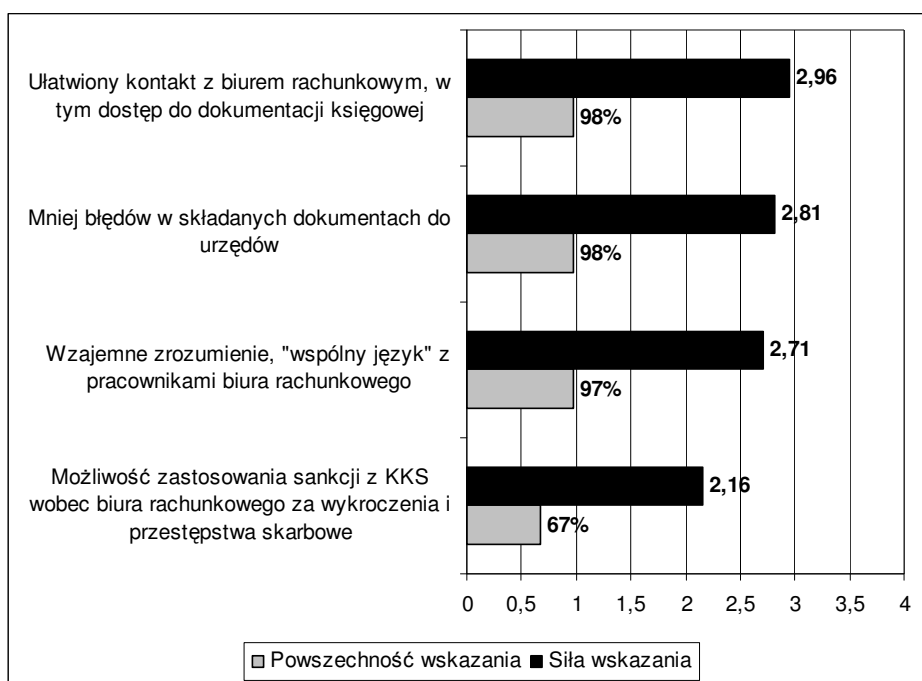
W pierwszym przypadku 29% ankietowanych urzędników stwierdziło, że współpraca z biurem pozwala na większe sukcesy podatników w postępowaniu podatkowym. Jest to prawdopodobnie spowodowane dostępem do profesjonalnej wiedzy z zakresu prawa podatkowego i doświadczenia w prowadzeniu spraw spornych z urzędami skarbowymi. Z drugiej strony aż 39% ankietowanych stwierdza, że nie zauważyło, aby małe lub średnie firmy korzystające z usług biur rachunkowych rozwijały się szybciej niż firmy samodzielnie prowadzące sprawy księgowo-podatkowe. W obu przypadkach jednak ponad 55% respondentów miało problemy z jednoznaczną oceną analizowanych tendencji wynikających ze współpracy firm sektora MŚP z zewnętrznymi dostawcami w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego.

W badaniach ankietowych prowadzonych w urzędach skarbowym poruszono również kwestię **korzyści oraz problemów** wynikających ze współpracy małych i średnich przedsiębiorców z biurami rachunkowymi dla pracy urzędników. Respondenci z urzędów skarbowych wskazywali tu na występowanie określonych zalet i mankamentów wynikających ze współpracy oraz oceniali znaczenie poszczególnych czynników w skali od 1 (bardzo niskie znaczenie korzyści lub ocena zagrożenia problemem) do 4 (bardzo duże znaczenie czynnika). Wydaje się, że obserwacje urzędników w tym zakresie mogą również dostarczyć pewnych wniosków na temat aspektów organizacyjnych współpracy między firmami macierzystymi, a dostawcami outsourcingowymi.

Wyniki wskazują, iż urzędnicy skarbowi identyfikują pewne korzyści wynikające z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego dla swojej pracy. Urzędnicy najczęściej wskazują na **ułatwiony kontakt z biurem rachunkowym (w porównaniu z przedsiębiorcą)**, w tym dostęp do dokumentacji księgowej oraz na **mniejszą liczbę błędów w dokumentacji przygotowywanej przez zewnętrzne, wyspecjalizowane podmioty**. W obu przypadkach 98% ankietowanych wskazuje na występowanie powyższych korzyści, jednak fakt łatwiejszego kontaktu z biurem rachunkowym uznawany jest za bardziej istotną zaletę wynikającą ze współpracy. Prawdopodobnie

oznacza to, że urzędnicy w przypadku konieczności kontaktu z podatnikiem lub przeprowadzenia czynności kontrolnych w pierwszej kolejności kontaktują się z biurem rachunkowym. Z jednej strony wpływa to na prawidłowość wypełniania obowiązków przedsiębiorców wobec organów skarbowych, z drugiej natomiast oznacza, iż właściciele firm mogą odczuć większy komfort psychiczny z powodu bezpośredniego kontaktu aparatu skarbowego z zewnętrznym dostawcą.

Szeroki zakres identyfikacji i wysoka ocena korzyści w postaci mniejszej liczby błędów popełnianych w składanej przez biura rachunkowe dokumentacji może świadczyć z kolei o wysokim uznaniu kompetencji i wiedzy merytorycznej zewnętrznych dostawców outsourcingowych wobec innych grup zawodowych realizujących funkcję rachunkowości i doradztwa podatkowego. Zakres oceny najważniejszych zalet i korzyści wynikających ze współpracy małych i średnich przedsiębiorców z biurami rachunkowymi dla pracy urzędników skarbowych przedstawiono na rysunku 3.



Rys. 3. Ocena szczegółowych korzyści wynikających ze współpracy małych i średnich przedsiębiorców z biurami rachunkowymi dla pracy urzędników skarbowych

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Bardzo liczna grupa urzędników zwróciła również uwagę na „**wspólny język**” z **pracownikami biura rachunkowego**, co w praktyce może oznaczać łatwiejszą możliwość wyjaśnienia spornych kwestii oraz lepsze zrozumienie przez zewnętrznych dostawców obowiązków z zakresu prawa podatkowego lub

rachunkowości. Przekazują oni następnie uzyskane informacje dla swoich klientów, a ocena jakości współpracy w zakresie zrozumienia przekazywanych informacji dokonana przez przedsiębiorców wskazuje, że nie powinni oni mieć większych problemów z ich zrozumieniem. Wydaje się zatem, iż biura rachunkowe pełnią swoistą rolę łącznika pomiędzy organami podatkowymi a małymi i średnimi przedsiębiorcami, łącząc ich interesy oraz zapewniając właściwą komunikację.

W najmniejszym stopniu urzędnicy wskazują natomiast na możliwość **zastosowania sankcji z KKS wobec biura rachunkowego za wykroczenia i przestępstwa skarbowe**. Może to oznaczać w praktyce trudności w przeniesieniu odpowiedzialności na zewnętrznych dostawców. Analiza umów o świadczenie obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego wskazuje bowiem na bardzo ostrożne zapisy dokonywane przez biura rachunkowe w tym zakresie. W przypadku popełnienia błędu mogą pojawić się wówczas problemy z dochodzeniem odpowiedzialności od zewnętrznych dostawców. Na szczęście sami przedsiębiorcy wskazują, iż poważne błędy biur rachunkowych zdarzają się niezwykle rzadko. Wśród innych korzyści dla pracy urzędników skarbowych wynikających ze współpracy firm sektora MŚP z biurami rachunkowymi jeden z respondentów wskazał dodatkowo **ułatwienie wszczęcia postępowania kontrolnego**, nadając mu bardzo wysoką ocenę.

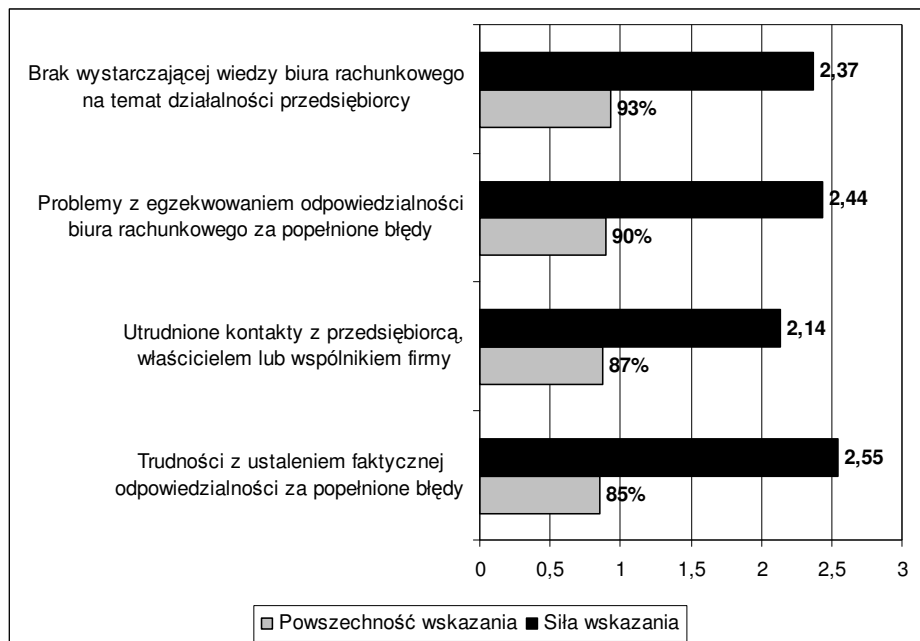
Analizując problemy wynikające z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego dla pracy urzędników skarbowych można zauważyć, że nieco mniej ankietowanych wskazuje na występowanie tych negatywnych niż pozytywnych konsekwencji. W tym przypadku urzędnicy najczęściej dostrzegali **brak wystarczającej wiedzy biura rachunkowego na temat specyfiki działalności danego przedsiębiorcy**. Może to powodować trudności w przypadku konieczności składania pewnych wyjaśnień przez pracowników lub właścicieli biura rachunkowego w sprawie konkretnego podatnika. Nieznajomość konkretnego stanu faktycznego sprawy lub specyficznej sytuacji w której znajduje się klient może nawet doprowadzić do niekorzystnego rozstrzygnięcia organu skarbowego w danym postępowaniu podatkowym.

Z punktu widzenia małych i średnich przedsiębiorstw niekorzystny może być fakt, że 90% urzędników wskazuje na problemy z **egzekwowaniem odpowiedzialności biura rachunkowego za popełnione błędy**. Może to oznaczać, że w praktyce gospodarczej pojawiają się trudności w przenoszeniu odpowiedzialności za błędy na zewnętrznych dostawców outsourcingowych.

Na **utrudnione kontakty z przedsiębiorcą, właścicielem lub wspólnikiem firmy** wskazuje ponad 87% ankietowanych urzędników. Z jednej strony może to oznaczać trudności w prowadzeniu postępowania wyjaśniającego wobec przedsiębiorców, z drugiej strony może być przejawem przejmowania przez biura rachunkowe znacznej odpowiedzialności za kontakty z aparatem skarbowym. Wyniki pokazują jednak, iż pomimo dużej powszechności wskazań w tym zakresie problemy z bezpośrednim kontaktem z przedsiębiorcami nie

stanowią dla urzędników prawdopodobnie zbyt dużego obciążenia, o czym świadczy niska siła wskazania (najniższa z wymienionych).

Zakres ocen najważniejszych problemów wynikających ze współpracy małych i średnich przedsiębiorców z biurami rachunkowymi dla pracy urzędników skarbowych przedstawiono na rysunku 4.



Rys. 4. Ocena problemów wynikających ze współpracy małych i średnich przedsiębiorców z biurami rachunkowymi dla pracy urzędników skarbowych

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Najmniej urzędników wskazało na **trudności z ustaleniem faktycznej odpowiedzialności za popełnione błędy** rachunkowo-podatkowe. W tym przypadku jednak wydaje się, że wystąpienie tego problemu może skutkować dla urzędników bardzo dużym obciążeniem, bowiem siła wskazania na wagę tego zjawiska ma tu największą wartość. Powyższe wskazanie może ponownie świadczyć o pewnych trudnościach związanych z przeniesieniem odpowiedzialności za popełniane błędy na zewnętrznych dostawców outsourcingowych. W przypadku winy biura rachunkowego, jednak przy wystąpieniu trudności z ustaleniem faktycznej odpowiedzialności organy podatkowe mogą wybrać łatwiejszą drogę zastosowania sankcji karnych wobec przedsiębiorcy.

Wśród innych problemów wynikających z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP respondenci z urzędów skarbowych wskazali:

- niechęć biur rachunkowych do współpracy z urzędem skarbowym poza kontrolą (np. na wezwania telefoniczne),

- fakt rozwiązania umowy prowadzenia ksiąg, który jeśli nie jest zgłoszony przez biuro do urzędu skarbowego, powoduje, że nie można znaleźć przedsiębiorcy,
- częste zmiany biur rachunkowych przez podatnika.

Ocena rozwiązań w zakresie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego dokonana przez urzędników skarbowych wskazuje, iż pozytywnie oceniają oni współpracę małych i średnich przedsiębiorstw z biurami rachunkowymi. Takie rozwiązanie zostało przez nich ocenione jako najlepsze dla firm sektora MŚP, jednak przy zastrzeżeniu, że poziom merytoryczny zewnętrznych dostawców outsourcingowych jest bardzo zróżnicowany. Analizując wpływ obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego na pracę urzędników skarbowych można zauważyć, iż identyfikują oni w większym zakresie zalety i korzyści niż problemy wynikające z tego rozwiązania. Największym mankamentem, mogącym implikować niekorzystne konsekwencje dla przedsiębiorców mogą być problemy z faktycznym ustaleniem odpowiedzialności za błędy i przeniesieniem odpowiedzialności na biura rachunkowe w postępowaniu podatkowym

7. Wskazówki urzędników skarbowych dla małych i średnich przedsiębiorców korzystających z usług biur rachunkowych¹

Ostatnim etapem prac badawczych było określenie założeń i wskazówek **zapewniających właściwą współpracę pomiędzy podmiotami zaangażowanymi w proces outsourcingu**. Urzędnicy skarbowi, którzy przyglądają się jedynie współpracy biur rachunkowych oraz przedsiębiorców, pełniąc w tym układzie specyficzną funkcję kontrolno-weryfikującą, podkreślali przede wszystkim znaczenie formalnych aspektów współpracy. Wskazywali oni najczęściej na **kwalifikacje, fachowość i wiedzę prawną** biur rachunkowych (44% ankietowanych). W tym przypadku 10% urzędników zwróciło bezpośrednio uwagę na kompetencje merytoryczne pracowników, natomiast tylko 2% na umiejętności właścicieli kancelarii podatkowych. Ankietowani proponowali, aby przedsiębiorcy zwracali szczególną uwagę między innymi:

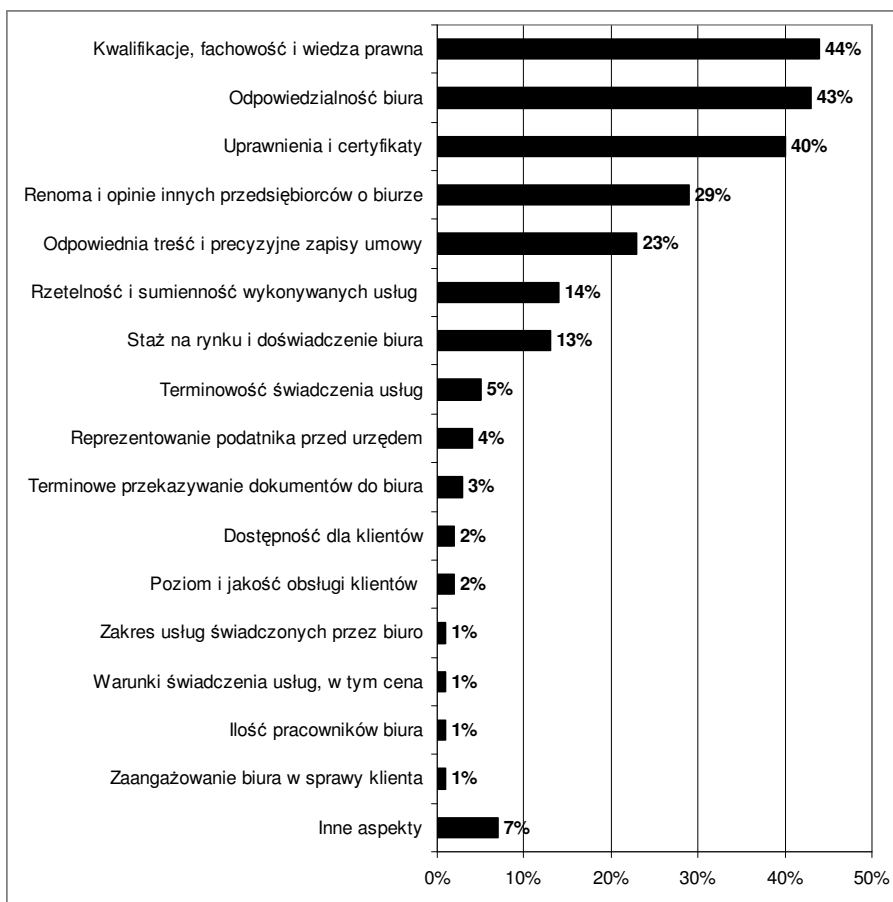
- „na uprawnienia, wykształcenie osób zatrudnionych przez biuro i prowadzących dokumentację przedsiębiorcy”,
- „czy w biurach rachunkowych są zatrudnione osoby kompetentne do prowadzenia rachunkowości przez zlecającego – w wielu przypadkach chyba nie. Jest to związane z bardzo wysoką rotacją pracowników (w niektórych tylko biurach rachunkowych)”.

Respondenci z organów skarbowych proponowali również, aby przedsiębiorcy zwrócili szczególną uwagę na **zakres odpowiedzialności biur rachunkowych**. Jeden z respondentów zwrócił uwagę, iż „umowy o prowa-

¹ Przytoczone w tej części wypowiedzi są odpowiedziami respondentów udzielonymi w pytaniach otwartych kwestionariusza ankiety.

dzenie rachunkowości danej firmy powinny zawierać klauzulę odpowiedzialności karno-skarbowej za popełnione błędy w deklaracji podatkowej, terminach w składaniu różnych pism, oświadczeń do US i ZUS”.

Aspekty współpracy, na które powinni zwrócić szczególną uwagę przedsiębiorcy powierzający prowadzenie swoich spraw rachunkowo-podatkowych na rzecz biur rachunkowych w ocenie urzędników skarbowych zostały zaprezentowane na rysunku 5.



Rys. 5. Aspekty współpracy, na które powinni zwrócić szczególną uwagę przedsiębiorcy powierzający prowadzenie swoich spraw rachunkowo-podatkowych na rzecz biur rachunkowych w ocenie urzędników skarbowych

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

40% ankietowanych zwróciło także uwagę **na posiadane uprawnienia zawodowe**. W dość dużym zakresie urzędnicy wskazują **na opinie innych przedsiębiorców** o konkretnym biurze rachunkowym oraz **precyzyjne zapisy umowy** regulującej poszczególne aspekty współpracy. W tym przypadku często

zwracano także uwagę na zamieszczenie odpowiednich zapisów regulujących kwestię odpowiedzialności biur rachunkowych. Ponad 10% urzędników podkreśla też znaczenie **rzetelności i sumienności wykonywanych usług**, a także **staż i doświadczenie biura rachunkowego** w prowadzeniu spraw rachunkowo-podatkowych podmiotów gospodarczych.

Pozostałe aspekty były wskazywane przez urzędników w znacznie mniejszym zakresie. Wśród innych czynników na które powinni zwrócić uwagę przedsiębiorcy nawiązujący współpracę w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego urzędnicy skarbowi wskazali:

- wyposażenie kancelarii w sprzęt komputerowy i oprogramowanie,
- dostępność biura dla urzędników,
- organizację pracy wewnątrz firmy,
- ilość błędów popełnianych w deklaracjach podatkowych,
- ilość „przeżytych” kontroli i ich efekty; ilość wygranych i przegranych spraw z US.

Wielu urzędników skarbowych przedstawiło bardzo obszerne wypowiedzi opisujące czynniki, na które powinni zwrócić uwagę przedsiębiorcy powierzający swoje sprawy rachunkowo-podatkowe na rzecz biur rachunkowych. Przykładem mogą tu być następujące stwierdzenia:

- „w dobrze pojętym interesie podatnika jest wybór podmiotu gospodarczego posiadającego odpowiednie uprawnienia – najlepiej jeżeli to będzie doradca podatkowy choć wiele podmiotów bez takich uprawnień legitymuje się dużym doświadczeniem i znacznym poziomem wiedzy posiadając jedynie certyfikaty księgowo. Powierając prowadzenie spraw szczególnie w początkowym okresie podatnik winien mieć wiedzę o ilości popełnianych w deklaracjach wyliczeń i błędów. W tym celu powinien być w ścisłym kontakcie z biurem rachunkowym, ale przede wszystkim z organem podatkowym. Brak takiego zainteresowania ze strony podatnika może po pewnym czasie przysporzyć mu wiele problemów i przykrych konsekwencji finansowych zawnionych przez nieuczciwe bądź niedouczone biuro”;
- należy zwrócić uwagę „czy biuro rzetelnie wykonuje swoje obowiązki, zasięgnąć opinii znajomych lub osób korzystających z danego biura. Poziom kultury osobistej i sposób bycia osoby odpowiedzialnej za kontakty z urzędami oraz to, czy pracownicy podnoszą ustawicznie swoje kwalifikacje, czy biuro prowadzi także księgi rachunkowe”;
- ważne jest „posiadanie wiedzy na temat liczby obsługiwanych podatników oraz ilość zatrudnionych pracowników. Jest to o tyle ważne, że czasem osoby zatrudnione na krótko (dorywczo) prowadzą dokumentację powodując bardzo dużo błędów. Osoba prowadząca biuro de facto nie ma żadnej kontroli, co robią pracownicy przy dużej ilości podatników”;
- „dość często zdarza się niestety, że pracownicy biur mają problemy wynikające z niezajomości przepisów prawa podatkowego. Kontrolowałam kilku przedsiębiorców, gdzie rachunkowość była prowadzona przez biura w sposób nieprawidłowy. Przedsiębiorca powinien zwracać uwagę na znajomość przepisów”;

- warto zwrócić uwagę na „rodzaj przygotowania zawodowego, staż pracy w zawodzie, zakres odpowiedzialności, dostępność i gotowość biura w ciągu tygodnia pracy umożliwiające szybkie i bieżące konsultacje w razie problemów, dotyczących zdarzeń mających wpływ na sprawy księgowe i podatkowe”;
- ważne jest „po pierwsze: z jakim biurem zawiera się umowę – w tym przypadku większą uwagę przykładałbym nie do posiadania uprawnień, ale do opinii innych przedsiębiorców i doświadczenia biura. Po drugie: na zakres świadczenia usług i odpowiedzialności. Czy dane biuro zajmuje się tylko księgowaniem dokumentów, wypełnianiem i składaniem deklaracji podatkowych (i to na jakim poziomie) oraz za co konkretnie odpowiada i jak postępuje w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości”.

Wysoka aktywność urzędników w przekazywaniu informacji, istotnych z punktu widzenia wyboru dostawcy oznacza, iż niedoświadczeni przedsiębiorcy mogą uzyskać w urzędach skarbowych pewne informacje w tym zakresie. Wydaje się zatem, iż urzędnicy mogą pomóc przedsiębiorcom w weryfikacji potencjalnych biur rachunkowych. Pomoc taka będzie dotyczyć jednak **przed wszystkim kryteriów formalnych**. Z pewnością urzędnicy uwzględniają w tym zakresie swoje interesy (dobrą wiedzę doradców i poprawność prowadzonych rozliczeń), jednak aspekty te powinny mieć również duże znaczenie dla klientów biur rachunkowych. W tym przypadku dużego znaczenia nabiera też ogólna opinia urzędników skarbowych o pracy poszczególnych biur rachunkowych. Pozostałe czynniki, w tym bardzo ważne dla klientów zaangażowanie biur rachunkowych w rozwój ich przedsiębiorstw, powinny być natomiast weryfikowane drogą nieformalnych kontaktów i rekomendacji, zwłaszcza wśród znajomych przedsiębiorców, działających w tej samej branży lub na danym rynku.

8. Podsumowanie

Outsourcing jawi się jako koncepcja zarządzania o szerokim spektrum wykorzystania w praktyce gospodarczej. Może być on wykorzystywany przez duże przedsiębiorstwa, firmy sektora MŚP oraz innych uczestników gospodarki, w tym organizacje nieochodowe, instytucje administracji publicznej, a także zachodzić w ramach interakcji pomiędzy tymi podmiotami. Specyficzną odmianą obsługi zewnętrznej, szczególnie powszechnie wykorzystywaną przez małe i średnie przedsiębiorstwa jest outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego. W jego procesie, oprócz stron gospodarczych (firm macierzystych oraz wyspecjalizowanych podmiotów usługowych z sektora MŚP) występuje trzeci – specyficzny uczestnik w postaci instytucji administracji publicznej, w tym przede wszystkim urzędy skarbowe oraz zatrudnieni w nich pracownicy będący odbiorcą znacznej części dokumentacji i informacji – urzędnicy skarbowi. Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego modyfikuje w tym przypadku klasyczne relacje zachodzące pomiędzy podatnikami

(podmiotami gospodarczymi) a urzędnikami skarbowymi i wprowadza dodatkowy element pośredniczący (w postaci firm usługowych), co wywołuje określone implikacje dla pracy urzędników skarbowych.

Identyfikacji i ocenie tych konsekwencji poświęcono badania empiryczne prowadzone wśród pracowników urzędów skarbowych działających w regionie łódzkim. Na podstawie przeprowadzonych badań można wysunąć określone wnioski natury ogólnej:

- urzędnicy skarbowi **pozytywnie oceniają współpracę firm sektora MŚP z biurami rachunkowymi**, zwracając jednak uwagę, iż poziom przygotowania firm usługowych do prowadzenia spraw księgowo-podatkowych jest bardzo zróżnicowany. Wśród zalet tego rozwiązania organizacyjnego dla pracy aparatu skarbowego urzędnicy podkreślają przede wszystkim ułatwiony kontakt z biurem rachunkowym, lepszą jakość merytoryczną prowadzonej księgowości oraz łatwiejszą możliwość wymiany informacji z pracownikami wyspecjalizowanych dostawców usług. Problemem może być tu przede wszystkim brak wystarczającej wiedzy biur rachunkowych na temat specyfiki działalności klientów, a także trudności z egzekwowaniem odpowiedzialności dostawców za popełnione błędy. Większy zakres wskazań urzędników skarbowych na zalety niż mankamenty outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego oznacza, że traktują oni taką współpracę jako dobre rozwiązanie dla firm sektora MŚP;
- większość ankietowanych urzędników skarbowych zwraca uwagę, iż firmy korzystające z usług biur rachunkowych **popelniają mniej błędów i rzadziej płacą kary do urzędu**, co może być jednym z czynników rozwojowych przedsiębiorstwa. Podmioty takie nie mogą jednak liczyć na większą przychylność urzędników w odniesieniu do swoich spraw podatkowo-księgowych;
- przedsiębiorcy powierzający swoje sprawy rachunkowo-podatkowe na rzecz zewnętrznych dostawców powinni zwracać szczególną uwagę przede wszystkim **na zaangażowanie i gotowość biur do pomocy w rozwoju firmy**, uprawnienia i kompetencje biura rachunkowego, zakres i jakość oferowanych usług oraz odpowiednią treść i precyzyjne zapisy umowy, w tym również na odpowiedzialność ze strony firmy usługowej. Elementy te mogą być weryfikowane **drogą kontaktów i rekomendacji wśród znajomych przedsiębiorców** korzystających z obsługi zewnętrznej w zakresie rachunkowości i doradztwa podatkowego, szczególnie działających w tej samej branży lub na danym rynku.

Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego wpływa więc na pracę urzędników skarbowych wywołując określone skutki, zarówno o charakterze pozytywnym, jak i negatywnym. Z powodu bliskiej współpracy urzędników z firmami usługowymi przedsiębiorcy mogą ponadto liczyć na pewne rekomendacje **ze strony urzędników skarbowych**, którzy dysponują szeroką wiedzą na temat jakości pracy poszczególnych dostawców.

Literatura

- [1] **Arthur Andersen:** *Outsourcing Barometer 2000*.
- [2] **Dembińska-Cyran I.:** *Outsourcing jako narzędzie Lean Management*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa”, nr 4/1996.
- [3] **Dzierżanowski W., Stachowiak M. (red.):** *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce w latach 1999-2000*, Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości, Warszawa 2001.
- [4] **Krejner A.:** *Outsourcing jako narzędzie strategiczne*, [w:] *Przewagi konkurencyjne we współczesnej gospodarce (materiały do dyskusji)*, Szkoła Główna Handlowa, Katedra Zarządzania w Gospodarce, Warszawa 1998.
- [5] **Kubeczek I.:** *Outsourcing funkcji personalnych w firmie – rozwiązania praktyczne*, [w:] Ludwiczynski A. (red.), *Najlepsze praktyki zarządzania kapitałem ludzkim*, Polska Fundacja Promocji Kadr – Zarząd, Warszawa 2002.
- [6] **Kudert S.:** *Doradztwo podatkowe. Ekonomiczne podstawy zarządzania kancelarią doradcy podatkowego*, Datev, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001.
- [7] **Lachiewicz S., Matejun M.:** *Zagrożenia wynikające z outsourcingu dla firmy macierzystej*, [w:] Błaszczak W. (red.), *Nurt metodologiczny w naukach o zarządzaniu*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2006.
- [8] **Lichtarski J. (red.):** *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 1997.
- [9] **Matejun I., Matejun M.:** *Causes and effects of using outsourcing in Revenue Chamber in Lodz*, [w:] Lewandowski J., Jałmużna I. (red.), *Contemporary problems in managing production and services supporting manufacturing processes*, Wydawnictwo Politechniki Łódzkiej, Łódź 2009.
- [10] **Matejun I., Matejun M.:** *Zakres wykorzystania outsourcingu w sektorze administracji publicznej na przykładzie Izby Skarbowej w Łodzi*, [w:] Brdulak H., Duliniak E., Gołębiowski T. (red.), *Partnerstwo przedsiębiorstw jako czynnik ograniczania ryzyka działalności gospodarczej*, Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2009.
- [11] **Matejun M.:** *Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego*, [w:] Stabryła A. (red.), *Doskonalenie systemów zarządzania w społeczeństwie informacyjnym*, tom 2, Wydawnictwo AE w Krakowie, Kraków 2006.
- [12] **Matejun M.:** *Wykorzystanie outsourcingu w rozwoju małych i średnich firm z regionu łódzkiego*, [w:] Lewandowska L. (red.), *Nowe koncepcje zarządzania i finansowania rozwoju firm regionu łódzkiego*, Polskie Towarzystwo Ekonomiczne, Oddział w Łodzi, Łódź 2008.
- [13] **Mikołajczyk Z.:** *Zarządzanie procesem zmian w organizacjach*, Górnośląska Wyższa Szkoła Handlowa, Katowice 2003.
- [14] **Napiórkowska H.:** *Podatkowa księga przychodów i rozchodów w 2002 roku*, Difin, Warszawa 2002.
- [15] *Odpowiedzialność doradcy podatkowego za wyrządzoną szkodę*, „Doradca Podatkowy” Biuletyn Klientów Kancelarii, nr 12/2002.
- [16] **Penc J.:** *Nowe koncepcje zarządzania*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa”, nr 7/2002.
- [17] **Tatańczak P., Tatańczak J.:** *Odpowiedzialność karna skarbowo doradców podatkowych i księgowych*, „Monitor Podatkowy” nr 1/2002.
- [18] **Trocki M.:** *Outsourcing*, PWE, Warszawa 2001.

-
- [19] **Welsyng-Zielony A., Szewc W., Cieśliński W.:** *Skuteczne zarządzanie kancelarią podatkową i biurem rachunkowym*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2002.
- [20] **Welsyng-Zielony A.:** *Aspekty odpowiedzialności doradcy podatkowego – cz. 1*, „Forum Doradców Podatkowych”, nr 2/2002.
- [21] **Zieliński J.:** *Outsourcing doradztwa podatkowego i rachunkowości: trafna decyzja*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2001.
- [22] **Zimmiewicz K.:** *Współczesne koncepcje i metody zarządzania*, PWE, Warszawa 2003.

Źródło:

Matejun M., Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze MŚP –
implikacje dla urzędników skarbowych, [w:] Adamik A., Matejun M.,
Zakrzewska-Bielawska A. (red.), Problemy i wyzwania w zarządzaniu
organizacjami publicznymi, Wydawnictwo Politechniki Łódzkiej,
Łódź 2010, s. 276-299.