

IZABELA BAGIŃSKA

OUTSOURCING  
RACHUNKOWOŚCI  
I DORADZTWA  
PODATKOWEGO  
W ZARZĄDZANIU  
PRZEDSIĘBIORSTWEM

ARCHAEGRAPH  
*Wydawnictwo Naukowe*

OUTSOURCING RACHUNKOWOŚCI  
I DORADZTWA PODATKOWEGO  
W ZARZĄDZANIU PRZEDSIĘBIORSTWEM

IZABELA BAGIŃSKA



IZABELA BAGIŃSKA

OUTSOURCING  
RACHUNKOWOŚCI  
I DORADZTWA  
PODATKOWEGO  
W ZARZĄDZANIU  
PRZEDSIĘBIORSTWEM

ARCHAEGRAPH  
*Wydawnictwo Naukowe*

AUTOR  
IZABELA BAGIŃSKA

RECENZJA  
DR HAB. PIOTR MISZTAŁ, PROF. UJK

KOREKTA REDAKTORSKA I SKŁAD  
KAROL ŁUKOMIAK

PROJEKT OKŁADKI  
KAROL ŁUKOMIAK

© COPYRIGHT BY AUTHORS & ARCHAEGRAPH

ISBN: 978-83-67527-11-8

WERSJA ELEKTRONICZNA DOSTĘPNA NA STRONIE INTERNETOWEJ WYDAWCY:  
[www.archaeograph.pl](http://www.archaeograph.pl)

ARCHAEGRAPH  
*Wydawnictwo Naukowe*

ŁÓDŹ, LISTOPAD 2022

# SPIS TREŚCI

<b>Wstęp</b> .....	7
<b>Rozdział 1</b>	
<b>Rola outsourcingu w procesie zarządzania przedsiębiorstwem</b> .....	13
1.1 Geneza zjawiska outsourcingu.....	14
1.2 Definicja i teoretyczne podstawy outsourcingu.....	23
1.3 Rodzaje i cele outsourcingu.....	37
1.4 Wykorzystanie outsourcingu w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem.....	46
<b>Rozdział 2</b>	
<b>Znaczenie konkurencyjności w działalności przedsiębiorstw sektora MŚP</b> .....	57
2.1 Istota konkurencji i konkurencyjności.....	57
2.2 Outsourcing jako strategia osiągania przewagi konkurencyjnej.....	67
2.3 Przesłanki stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w działalności przedsiębiorstw sektora MŚP.....	76
<b>Rozdział 3</b>	
<b>Przebieg współpracy w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego</b> .....	87
3.1 Etapy wdrażania outsourcingu w małych i średnich przedsiębiorstwach.....	87
3.2 Podmioty uprawnione do wykonywania czynności doradztwa podatkowego.....	96
3.3 Zasady konstruowania umowy outsourcingu doradztwa podatkowego.....	109
3.4 Wykorzystanie kluczowych wskaźników efektywności do pomiaru skuteczności outsourcingu.....	118
<b>Rozdział 4</b>	
<b>Outsourcing doradztwa podatkowego w zarządzaniu przedsiębiorstwem w świetle badań empirycznych</b> .....	127
4.1 Metodyka przeprowadzonych badań empirycznych i charakterystyka próby badawczej.....	127
4.2 Outsourcing doradztwa podatkowego. Wyniki badań.....	134

<b>Rozdział 5</b>	
<b>Model outsourcingu doradztwa podatkowego</b>	<b>207</b>
5.1 Ocena roli outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w strategii zarządzania przedsiębiorstwem	207
5.2 Postrzeganie outsourcingu doradztwa podatkowego i rachunkowości w świetle wyników badań empirycznych	215
5.3 Rekomendowany model procesu outsourcingu doradztwa podatkowego w MŚP	222
<b>Zakończenie</b>	<b>237</b>
<b>Bibliografia</b>	<b>243</b>

## WSTĘP

Współczesne przedsiębiorstwo funkcjonuje w dynamicznie zmieniającej się rzeczywistości. Wzrost oczekiwań klientów w zakresie zaspokojenia ich potrzeb czy rozwój technologii, to czynniki, które wymagają dokonania zasadniczych zmian w metodach zarządzania. Poszukiwanie nowych rozwiązań powinno wpisywać się w strategię współczesnego przedsiębiorstwa. Przedsiębiorcy, aby sprostać wymaganiom szybko zmieniającego się otoczenia, koncentrują się na działalności podstawowej. Procesy biznesowe, które nie mają kluczowego znaczenia dla aktywności podmiotu gospodarczego mogą zostać wydzielone na zewnątrz.

Outsourcing jako praktyka biznesowa upowszechnił się głównie w tych obszarach działalności przedsiębiorstw, które nie należą do ich podstawowej aktywności. W latach osiemdziesiątych XX w. oraz na początku XXI w. można było zaobserwować szybki rozwój zwłaszcza outsourcingu procesów finansowo-księgowych, które dla większości przedsiębiorstw nie stanowią działalności podstawowej. Transformacja ustrojowa oraz reforma systemu podatkowego spowodowały, że znacznie wzrosła liczba podmiotów objętych obowiązkiem podatkowym. W efekcie tych zmian powstało około dwóch milionów nowych podmiotów gospodarczych, które zostały objęte nowymi obowiązkami podatkowymi. Tymczasem działalności przedsiębiorstw towarzyszą niejednoznaczne oraz często zmieniające się przepisy podatkowe. Prawo podatkowe charakteryzuje duża zawilóść, kazuistyka i nadmierna obszerność. Dodatkowo podlega ono częstym modyfikacjom. Nierzadko wydawane są w jednym czasie różne interpretacje indywidualne w odniesieniu do analogicznych stanów faktycznych. Rodzi to konieczność podjęcia współpracy ze specjalistą z dziedziny prawa podatkowego.

Zgodnie z ustawą o doradztwie podatkowym czynności doradztwa podatkowego mogą zawodowo wykonywać doradcy podatkowi, adwokaci, radcowie prawni i biegli rewidenci – w zakresie wskazanym w ustawie. Dwie



spośród tych czynności, a mianowicie prowadzenie ksiąg podatkowych oraz sporządzanie zeznań i deklaracji podatkowych mogą wykonywać wszystkie osoby, niezależnie od posiadanych kwalifikacji. Zauważyć jednak należy, że w świetle przepisów powołanej ustawy podmiotem, który wykonuje zawodowo czynności doradztwa podatkowego jest doradca podatkowy.

Monografia dotyczy tematu bardzo aktualnego, gdyż przepisy podatkowe są obszerne i ulegają częstym zmianom, a liczba podmiotów gospodarczych objętych obowiązkiem ich stosowania jest bardzo duża. Nie budzi więc zdziwienia, że outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego jest coraz częstszą praktyką w działalności przedsiębiorstw. Głównym motywem podjęcia tematu pracy jest poznanie zależności pomiędzy outsourcingiem rachunkowości i doradztwa podatkowego a procesem zarządzania małym i średnim przedsiębiorstwem. Kolejną przesłanką jest chęć ustalenia czy wydzielenie poza struktury własne funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego przyczynia się do osiągnięcia przewagi konkurencyjnej. Podjęto również próbę określenia czynników warunkujących skuteczność współpracy oraz powody jej zawierania.

W trakcie pisania pracy stworzono model outsourcingu doradztwa podatkowego, który stanowi nowość w stosunku do innych prac i badań z tego zakresu. Przeprowadzone badania empiryczne pozwoliły określić, czy outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego przyczynia się do wzmocnienia przewagi konkurencyjnej. Na potrzeby niniejszej pracy przewagę konkurencyjną odnosi się do całego przedsiębiorstwa i rozumie się ją jako umiejętność tworzenia większej niż konkurenci wartości dodanej dla klientów, co przekłada się na osiągnięcie wyższych zysków.

Ważnym powodem podjęcia tematu pracy było również doświadczenie zawodowe autorki, która od kilku lat prowadzi kancelarię podatkową, dzięki czemu jest stroną kontraktu outsourcingowego.

Celem pracy jest poznanie zależności pomiędzy stosowaniem outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a procesem zarządzania małym i średnim przedsiębiorstwem oraz wskazanie, w jaki sposób prawidłowy wybór partnera outsourcingowego wpływa na powodzenie kontraktu. Rozwinięciem celu głównego są następujące cele szczegółowe:

1. Wskazanie przyczyn stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego.
2. Zbadanie, czy dzięki współpracy z kancelarią podatkową przedsiębiorstwo uzyskuje dodatkowe korzyści.

3. Identyfikacja czynników warunkujących skuteczność outsourcingu.
4. Wykazanie, że jednym z czynników wpływających na budowanie przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstw jest outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Celem praktycznym pracy jest sformułowanie modelu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, ze szczególnym uwzględnieniem roli, jaką pełni wybór partnera kontraktu.

Uwzględniając dotychczasowy stan badań i doświadczeń z zakresu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, sformułowano następującą hipotezę główną:

„Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego przyczynia się do osiągnięcia przez przedsiębiorstwo przewagi konkurencyjnej”.

Równoległe do hipotezy głównej, sformułowano następujące hipotezy pomocnicze:

1. Częste zmiany przepisów podatkowych oraz ich zawilóść zwiększają częstotliwość delegowania obszaru rachunkowości i doradztwa podatkowego do wyspecjalizowanej firmy zewnętrznej.
2. W wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przedsiębiorca osiąga dodatkowe korzyści.
3. Wybór dostawcy usługi outsourcingowej jest kluczową kwestią dla zapewnienia wysokiej jakości usług rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Osiągnięcie głównego celu badawczego było możliwe dzięki wyczerpującej analizie literatury przedmiotu. W ramach studiów literaturowych dokonano kwerendy ponad dwustu pozycji książkowych. Krytyczna analiza dostępnej literatury przedmiotu obejmuje krajowe i zagraniczne publikacje naukowe, czasopiśmiennictwo, dokumenty wewnętrzne przedsiębiorstw oraz źródła internetowe. Przede wszystkim wykorzystano źródła z lat 2000-2019, jednak w przypadku fundamentalnych założeń koncepcji outsourcingu korzystano ze starszych źródeł. Najważniejsze dane statystyczne zostały zaczerpnięte z materiałów źródłowych Głównego Urzędu Statystycznego.

W celu eksploracji badanych zależności oraz weryfikacji postawionych hipotez przeprowadzone zostało strukturalizowane badanie z wykorzystaniem kwestionariusza ankiety zawierającego pytania dotyczące zidentyfikowanych problemów badawczych. Ta część badania objęła swym zakresem przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą na terenie podregionu częstochowskiego, będących stroną kontraktu outsourcingu rachunkowości

i doradztwa podatkowego. Przeprowadzone badania na podstawie źródeł wtórnych dały asumpt do interpretacji wyników przy pomocy metod graficznych.

Struktura pracy obejmuje wstęp, pięć rozdziałów oraz zakończenie. Całość uzupełniona jest spisem literatury i pozostałych źródeł, spisem tabel, rysunków i załączników.

Rozdział I pt. *„Rola outsourcingu w procesie zarządzania przedsiębiorstwem”* stanowi wprowadzenie do całej pracy. Przybliżono w nim genezę zjawiska outsourcingu oraz opisano zjawisko globalizacji, koncepcje lean management i reengineering, jako wpływające na rozwój outsourcingu. Następnie przedstawiono definicje oraz teoretyczne podstawy outsourcingu, takie jak: teorię agencji, teorię kontraktualną, teorię kosztów transakcyjnych, teorię zasobową, teorię gier oraz koncepcję łańcucha wartości. W kolejnej części zaprezentowano rodzaje i cele outsourcingu. Rozdział kończą rozważania dotyczące wykorzystania outsourcingu w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem.

W rozdziale II pt. *„Znaczenie konkurencyjności w działalności przedsiębiorstw sektora MŚP”* zaprezentowano istotę konkurencyjności oraz przedstawiono outsourcing doradztwa podatkowego, jako strategię zwiększania konkurencyjności przedsiębiorstw. W kolejnej części zawarto rozważania dotyczące przyczyn stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego.

Rozdział III pt. *„Przebieg współpracy w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego”* poświęcono problematyce outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Zaprezentowano etapy wdrażania outsourcingu w przedsiębiorstwie. W tej części pracy zawarto prawne uwarunkowania i charakterystykę zawodu doradcy podatkowego oraz wskazano inne zawody uprawnione do wykonywania czynności doradztwa podatkowego, takie jak: zawód adwokata, radcy prawnego i biegłego rewidenta. Rozdział kończą rozważania na temat wykorzystania kluczowych wskaźników efektywności do pomiaru efektywności outsourcingu.

Rozdział IV pt. *„Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego w zarządzaniu przedsiębiorstwem w świetle badań empirycznych”* poświęcono przedstawieniu przeprowadzonych badań empirycznych. Badania przeprowadzono z wykorzystaniem kwestionariusza ankiety wśród przedsiębiorców współpracujących z kancelariami podatkowymi, działającymi na terenie podregionu częstochowskiego. Ich wyniki zaprezentowane zostały w postaci graficznej. W tej części pracy zawarto również wyniki badań statystycznych. Na podstawie informacji uzyskanych w przeprowadzonym badaniu zweryfikowano hipotezy badawcze.

Rozdział V pt. „*Model outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego*” zawiera ocenę strategii outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Zawarto w nim postrzeganie współpracy outsourcingowej przez respondentów. Pracę wieńczy koncepcyjny model outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. W rozdziale tym zawarto również wnioski z przeprowadzonych badań empirycznych.

Rozważania zawarte w niniejszej pracy doprowadziły do opracowania modelu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, który może być podstawą zwiększania konkurencyjności przedsiębiorstw. Zaproponowany model outsourcingu ma charakter uniwersalny i może zostać wykorzystany bez względu na formę wydzielenia. W tym kontekście każdorazowo należy dostosować go do specyfiki działalności oraz poziomu zaawansowania outsourcingu procesów finansowo-księgowych w przedsiębiorstwie.

Rozprawę kończą wnioski będące podsumowaniem podjętej tematyki badawczej.

Niniejsza monografia stanowi nieco zmodyfikowaną wersję rozprawy doktorskiej pt. „*Outsourcing doradztwa podatkowego w zarządzaniu przedsiębiorstwem*”, obronionej 16.03.2021 r. na Wydziale Zarządzania Politechniki Częstochowskiej.



# ROLA OUTSOURCINGU W PROCESIE ZARZĄDZANIA PRZEDSIĘBIORSTWEM

„Błędem jest strzyc się samemu”

*Forest Gump*

Współcześnie obserwuje się dynamiczny rozwój rynku usług outsourcingowych, co wpływa na kształt polskiej gospodarki. Niepewność spowodowana szybkim tempem zmian zachodzących w otoczeniu przedsiębiorstwa wymusza poszukiwanie nowych metod zarządzania. Jedną z nich jest outsourcing, który wpływa na elastyczność i konkurencyjność przedsiębiorstw<sup>1</sup>. Outsourcing staje się istotnym czynnikiem warunkującym sukces przedsiębiorstwa. Jest związany z podejmowaniem decyzji umożliwiających wspomaganie procesów głównych w przedsiębiorstwie.

W niniejszym rozdziale przybliżono genezę outsourcingu, szczególnej analizie poddając zjawisko globalizacji. W dalszej kolejności zaprezentowano definicję outsourcingu oraz jego teoretyczne podstawy. Następnie wskazano klasyfikacje różnych form outsourcingu oraz jego podstawowe cele. W ostatniej części rozdziału przedstawiono możliwości wykorzystania outsourcingu w zarządzaniu przedsiębiorstw sektora MŚP.

---

<sup>1</sup> H. Lewandowska, *Outsourcing. Model zarządzania w podmiotach sektora ochrony zdrowia*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2010, s. 9.

## 1.1 GENEZA ZJAWISKA OUTSOURCINGU

Biorąc pod uwagę złożoność zmian zachodzących w otoczeniu, należy stwierdzić, że są one głównym stymulatorem procesów, które w istotny sposób wpływają na funkcjonowanie przedsiębiorstw<sup>2</sup>. Należy zgodzić się z L. Kiełtyką, że jedynym stałym elementem w przedsiębiorstwach jest ciągła zmiana<sup>3</sup>. W ich efekcie, aby odnieść sukces na rynku, przedsiębiorstwa muszą zmienić sposób funkcjonowania. Standardowe instrumenty konkurencji, takie jak: cena czy jakość produktu już nie wystarczają. Duże znaczenie dla osiągnięcia przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstw na globalnym rynku mają stosowane przez nie nowoczesne metody zarządzania<sup>4</sup>. Jedną z metod umożliwiających szybką reakcję na zmiany zachodzące w otoczeniu jest koncepcja outsourcingu funkcji pomocniczych przedsiębiorstwa.

Na rozwój outsourcingu wpływ miały zwłaszcza:

- globalizacja,
- reengineering,
- lean management.

Początków outsourcingu upatruje się w globalizacji. Zjawisko to jest mocno skorelowane z przemieszczaniem się produkcji i świadczeniem usług, co z kolei dało początek outsourcingowi i offshoringowi<sup>5</sup>. Pojęcie globalizacji budzi duże emocje i kontrowersje. Postępująca globalizacja wywiera wpływ na każdego człowieka. Oddziałuje również na funkcjonowanie przedsiębiorstw.

Pojęcie globalizacji opiera się na jednowymiarowym definicjom. W dużej mierze jest to spowodowane złożonością i wielowymiarowością procesu globalizacji. Interpretowanie tego zjawiska przez badaczy różni się w zależności od dziedziny, jaką się zajmują (zob. tab. nr 1).

---

<sup>2</sup> M. Sztorc, *Uwarunkowania konkurencyjności przedsiębiorstw sektora hotelarskiego w XXI wieku z perspektywy globalizacji korporacyjnej*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie, z. 118, Katowice 2018, s. 9.

<sup>3</sup> L. Kiełtyka, *Rola menedżera we współczesnych organizacjach*, Przegląd Organizacji, 8/2016, <https://doi.org/10.33141/po.2016.08.01>, s. 8.

<sup>4</sup> A. Miara, *Wpływ globalizacji na zarządzanie we współczesnym przedsiębiorstwie*, Zeszyty Naukowe SGGW w Warszawie. Polityki Europejskie, Finanse i Marketing, 2017, nr 17 (66), s. 96.

<sup>5</sup> B. Orliński, *Wpływ outsourcingu i offshoringu na konkurencyjność przedsiębiorstw w warunkach globalizacji* [w:] *Zarządzanie i Finanse 1/2*, W. Golnau (red.), Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot 2013, s. 229-240.

Wśród najważniejszych cech globalizacji wymienia się<sup>6</sup>:

- wielowymiarowość – procesy globalizacji zachodzą w różnych dziedzinach, które się wzajemnie przeplatają, np. polityce, gospodarce, kulturze, wojskowości;
- integrowanie – łączenie gospodarek światowych w ramach powiązań kooperacyjnych, handlowych, inwestycyjnych czy produkcyjnych;
- współzależność – jej istotę oddają słowa sekretarza stanu w administracji B. Clintona, S. Talbota: „co dzieje się tam, ma znaczenie tutaj”<sup>7</sup>;
- związek z postępem nauki, techniki i organizacji – globalizacja jest następstwem szybkiego postępu technicznego i technologicznego;
- czas i przestrzeń – brak ograniczeń czasowych i przestrzennych dzięki przekazom satelitarnym czy nowoczesnym środkom transportu;
- dialektyczny charakter – ścieranie się powiązanych ze sobą zjawisk o przeciwstawnym charakterze.

**Tabela 1. Definicje globalizacji**

Autor	Definicja
B. Szacka	Globalizacja oznacza stopniowe rozszerzanie się na międzynarodową skalę zasięgu podziału pracy i wymiany rynkowej, a także powiązań i oddziaływań między ludźmi w różnych sferach życia.
R. G. Harris	Globalizacja to rosnąca internacjonalizacja produkcji, dystrybucji i marketingu dóbr i usług.
H. Czaja-Cieszyńska	Globalizacja związana jest ze zwiększaniem rozmiarów i wzrostem intensywności powiązań pomiędzy krajami. Są one oparte na przepływach towarów, usług, kapitału i ludzi.
J. A. F. Stoner, R. E. Freeman, D. R. Gilbert	Globalizacja utożsamiana jest ze świadomością organizacji, by w swych interesach uwzględniały ogólnoświatowy, a nie lokalny punkt widzenia.
J. Sheffield, A. Korotayev, L. Grinin.	Globalizacja oznacza proces łączący przeszłość, teraźniejszość i przyszłość.

<sup>6</sup> B. Ślusarczyk, D. Szajt, *Globalizacja jako element wzrostu konkurencyjności*, Wydawnictwo Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 2013, s. 100.

<sup>7</sup> S. Talbot, *Globalization and Diplomacy: A Practicioners Perspective*, „Foreign Policy” 1997, no. 4, s. 81.



M. Guzek	Globalizacja to proces wzmacniania powiązań krajowych i światowych, do których dochodzi w wyniku liberalizacji handlu i transferu kapitału, a także przepływu informacji w skali międzynarodowej. Autor uważa, że w procesie globalizacji mamy do czynienia z relatywnie niewielkim natężeniem przepływu siły roboczej.
----------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Źródło: B. Szacka, *Wprowadzenie do socjologii*, Oficyna Naukowa, Warszawa 2003, s. 104; R. G. Harris, *Globalization, Trade and Incom*, „Canadian Journal of Economics”, November 1993; H. Czaja-Cieszyńska, *Dostosowanie sprawozdawczości finansowej w mikro i małych przedsiębiorstwach w Polsce do międzynarodowych standardów rachunkowości*, CeDeWu, Warszawa 2012, s. 21; J. A. F. Stoner, R. E. Freeman, D. R. Gilbert *Kierowanie*, Warszawa 2001, Wydawnictwo Naukowe PWE, s. 137; J. Sheffield, A. Korotayev, L. Grini, *Globalization as a link between the past and the future* [w:] *Globalization. Yesterday, Today, and Tomorrow*, J. Sheffield, A. Korotayev, L. Grinin (red.), Litchfield Park, AZ 85340, USA 2013; M. Guzek, *Międzynarodowe stosunki gospodarcze. Zarys teorii i polityki handlowej*, PWE, Warszawa 2006, s. 22.

Zdaniem T. Kaczmarka, globalizacja jest procesem, który z jednej strony oddziałuje w istotny sposób na ekonomię, gospodarkę, kulturę i społeczeństwo, z drugiej natomiast wciąż pozostaje *in statu nascendi*<sup>8</sup>.

Zadaniem gospodarki jest ograniczenie lub znoszenie barier w międzynarodowej wymianie gospodarczej, co prowadzi do większej współzależności funkcjonowania współczesnych państw. Globalizacja wpływa na zmianę struktury potrzeb społeczeństwa. Skutkiem nieograniczonych możliwości komunikacji jest przenikanie wzorców zachowań konsumentów<sup>9</sup>.

Poddając analizie zjawisko globalizacji i jej wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorstw, koniecznym jest rozróżnienie globalizacji rynków i sektorów, gdyż każda ze wskazanych form w odmienny sposób oddziałuje na przedsiębiorstwa. Globalizacja rynków skupia się na potrzebach konsumentów. Jej zakres zależy będzie od tego, jak dalece potrzeby konsumentów co do danego produktu lub usługi są jednorodne w aspekcie międzynarodowym<sup>10</sup>. Zdaniem J. Foltysa globalizacja sektorów koncentruje się na zdolnościach przedsiębiorstw do konfigurowania i koordynowania wewnętrznych działań, które mają na celu zwiększanie wartości dodanej w aspekcie globalnym<sup>11</sup>.

<sup>8</sup> T. T. Kaczmarek, *Globalna gospodarka i globalny kryzys*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009, s. 60.

<sup>9</sup> K. Włodarczyk, *Nowe kierunki i zjawiska w zachowaniach rynkowych polskiego społeczeństwa w XXI wieku*, Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, nr 41, t. 2, Szczecin 2015, s. 392.

<sup>10</sup> D. Campbell, J. Hamill, T. Purdie, G. Stonehouse, *Globalizacja. Strategia i zarządzanie*, Warszawa 2001, Felberg SJA, s. 43.

<sup>11</sup> J. Foltys, *Wieloaspektowy model outsourcingu na przykładzie sektora hutnictwa żelaza i stali*, Katowice 2007, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego, s. 74.

Uwarunkowania postępujących procesów globalizacyjnych są dość złożone (zob. tab. nr 2). Globalizacja jest wynikiem wieloaspektowych procesów zachodzących równocześnie na wielu płaszczyznach.

**Tabela 2. Determinanty globalizacji**

Determinanty	Charakterystyka
Czynniki naukowo-techniczne	Istotne znaczenie dla rozwoju globalizacji miało upowszechnienie się Internetu, komputera, telefonu komórkowego, rozwój transportu, czy przekazy satelitarne.
Czynniki ekonomiczne	Wśród czynników ekonomicznych wpływających na globalizację należy wymienić: – globalną konkurencję między przedsiębiorstwami, – rozwój międzynarodowych korporacji, – otwarcie rynków krajowych na zagraniczne towary i usługi, – migrację kapitału, – rozwój giełd.
Czynniki polityczno-prawne	Wśród czynników politycznych wymienia się powstawanie ugrupowań o charakterze handlowym, jak na przykład <i>North American Free Trade Agreement (NAFTA)</i> , wspieranie międzynarodowych przedsiębiorstw przez kraje macierzyste, znoszenie barier w handlu międzynarodowym, ograniczenie interwencjonizmu państwowego, czy prace nad promocją marek ogólnoświatowych.
Czynniki społeczne	Znaczącą pozycję wśród czynników społecznych zajmują zagadnienia związane z globalnym popytem. Na skutek rosnących dochodów oraz większej dostępności kredytów rośnie popyt na globalne dobra i usługi. Ważne miejsce wśród czynników społecznych zajmuje migracja ludności oraz ujednolicenie umiejętności.

Źródło: R. Oczkowska, *Międzynarodowa ekspansja przedsiębiorstw w warunkach globalizacji. Motywy – Strategie – Tendencje*, Difin, Warszawa 2013, s. 23.

Zwolennicy globalizacji zwracają uwagę na prawie nieograniczone możliwości zwiększania skali działalności i korzyści o charakterze społecznym, służące podnoszeniu poziomu życia. Bez wątpienia globalizacja stwarza szansę rozwoju tym podmiotom, które odpowiednio szybko reagują na zmiany zachodzące w otoczeniu. Równocześnie nie należy zapominać o negatywnych konsekwencjach związanych z globalizacją (zob. tab. nr 3).

Tabela 3. Pozytywne i negatywne skutki globalizacji

Pozytywne skutki globalizacji	Negatywne skutki globalizacji
<ul style="list-style-type: none"> <li>- nieograniczone możliwości zwiększania skali produkcji przy jednoczesnej redukcji kosztów,</li> <li>- przenoszenie działalności do krajów, w których nie ma problemu z pozyskaniem siły roboczej,</li> <li>- większa możliwość wykorzystania kapitału intelektualnego,</li> <li>- rozwój handlu międzynarodowego,</li> <li>- rozwój globalnego systemu transportowego,</li> <li>- dostęp do Internetu.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- wzrost bezrobocia,</li> <li>- obniżanie zarobków pracowników,</li> <li>- utrata tradycyjnych wartości,</li> <li>- większe różnice w dochodach uzyskiwanych przez pracowników w zależności od miejsca uzyskania tego dochodu,</li> <li>- przestępczość międzynarodowa,</li> <li>- niestabilność zatrudnienia z uwagi na możliwości nagłego wycofania kapitału przez inwestora zagranicznego,</li> <li>- nieznane pochodzenie towarów,</li> <li>- zagrożenie tożsamości narodowej,</li> <li>- zaniżanie cen polskich produktów z uwagi na dostępność zagranicznych towarów,</li> <li>- upadek małych przedsiębiorstw,</li> <li>- zagrożenie środowiska naturalnego,</li> <li>- konflikty międzynarodowe,</li> <li>- brak oryginalności,</li> <li>- oferowanie produktów i usług zbliżonych lub takich samych, które często różnią się między sobą jedynie ceną i marką. Z uwagi na zmieniające się potrzeby nabywców, przedsiębiorstwa są zmuszone przedstawić indywidualną ofertę dla klienta.</li> </ul>

Źródło: J. Zieziula, *Wybrane aspekty globalizacji* [w:] Współczesne Problemy Ekonomiczne nr 13, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2016, s. 44; A. Müller, *Globalizacja – mit czy rzeczywistość?* [w:] Globalizacja od A do Z, Narodowy Bank Polski, 2004, s. 44; Z. Pólkowski, *Przyszłość kadr w kontekście globalizacji* [w:] *Zarządzanie w nowej organizacji. Problemy, badania, praktyka*, B. Bartosz, St. A. Witkowski (red.), Wydawnictwo UZZM, Lublin 2015, s. 14; E. Gostomski, T. Michałowski, *Czy następuje odwrót od globalizacji?* [w:] *Nowe kraje członkowskie UE wobec procesów globalizacji. Źródła konkurencyjności*, A. Grynia (red.), Wilno 2017, s. 48; P. Drucker, *Zarządzanie w XXI wieku*, Muza, Warszawa 2000, s. 41.

Należy zgodzić się z E. Gostomskim i T. Michałowskim, że globalizacja zwiększa różnice w dochodach pracowników, a także może powodować utratę miejsc pracy w związku z małymi kosztami importu towarów oraz umiejscowieniem produkcji w krajach oferujących tanią siłę roboczą. Autorzy zwracają również uwagę na złe warunki pracy w przedsiębiorstwach zarządzanych przez zagranicznych inwestorów oraz likwidację krajowych podmiotów gospodarczych, które nie mogą konkurować z podmiotami zagranicznymi<sup>12</sup>.

Procesy globalizacyjne nasiliły walkę konkurencyjną. Według definicji zaproponowanej przez M. J. Stankiewicza, konkurencja oznacza sytuację,

<sup>12</sup> E. Gostomski, T. Michałowski, *Czy następuje...*, op.cit., s. 48.

w której uczestnicy rywalizują między sobą, dążąc do osiągnięcia takich samych celów<sup>13</sup>. Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) definiuje konkurencyjność jako zdolność do wytwarzania wysokich przychodów czynników produkcji i relatywnie wysokiego poziomu zatrudnienia. Konkurencyjność przedsiębiorstwa oznacza natomiast jego zdolność do utrzymania pozycji na rynku oraz zdolności rozwojowe, a także przeciwstawianie się innym podmiotom działającym na tym rynku<sup>14</sup>. Według Z. Pierścionka konkurencyjność przedsiębiorstwa należy rozpatrywać w ujęciu krótko i długookresowym. Przedsiębiorstwo jest konkurencyjne, jeśli realizuje cele interesariuszy, natomiast stopień konkurencyjności przedsiębiorstwa przekłada się na stopień zadowolenia jego interesariuszy. W ujęciu długookresowym, przedsiębiorstwo jest konkurencyjne, jeśli ma konkurencyjne zasoby i umiejętności<sup>15</sup>. Ogólnie można powiedzieć, że przewaga konkurencyjna to zbiór pozytywnych cech, których nie posiada konkurent. Do osiągnięcia przewagi konkurencyjnej konieczna jest umiejętność szybkiego reagowania na zmiany zachodzące w otoczeniu bliższym i dalszym. Okazuje się, że dotychczas stosowane metody zarządzania nie są dostosowane do nowej rzeczywistości organizacyjnej<sup>16</sup>, powinny być zatem redefiniowane<sup>17</sup>.

Globalizacja wpływa na kształtowanie gustów i nowych trendów, a także unifikuje sposoby zaspokajania potrzeb przez konsumentów<sup>18</sup>. W wyniku zmian zachodzących na rynku zmieniły się oczekiwania nabywców. Współcześnie produkty muszą być dobrane indywidualnie do ich potrzeb. Na skutek zwiększenia liczby konkurujących podmiotów, zmieniły się reguły walki konkurencyjnej. Nowa rzeczywistość wymusiła na przedsiębiorstwach konieczność eliminowania zagrożeń oraz wykorzystywania szans. Zjawiska zachodzące na globalnym rynku dały asumpt do rozwoju nowych koncepcji zarządzania, które pozwoliłyby dostosować się do owych zmian. Metodami, które pomagają przedsiębiorstwom w osiągnięciu korzyści wynikających

<sup>13</sup> M. J. Stankiewicz, *Konkurencyjność przedsiębiorstwa* [w:] Budowanie konkurencyjności przedsiębiorstwa w warunkach globalizacji, Dom Organizatora, Toruń 2005, s. 19.

<sup>14</sup> M. Kraszewska, K. Pujer, *Konkurencyjność przedsiębiorstw. Sposoby budowania przewagi konkurencyjnej*, Exante, Wrocław 2017, s. 10.

<sup>15</sup> Z. Pierścionek, *Strategie konkurencji i rozwoju przedsiębiorstwa*, PWN, Warszawa 2003, s. 200.

<sup>16</sup> P. Nowodziński, *Strategie przedsiębiorstw w warunkach hiperkonkurencji* [w:] *Zrównoważony rozwój przedsiębiorstw i regionów*, M. Cisek, B. Domańska-Szaruga (red.), Studio Emka, Warszawa 2010, s. 219-220.

<sup>17</sup> P. Nowodziński, *Strategiczne aspekty kreowania łańcucha wartości przedsiębiorstwa w kontekście procesów logistycznych*, *Logistyka* 4/2010, s. 119.

<sup>18</sup> P. Nowodziński, *Zarządzanie strategiczne współczesnym przedsiębiorstwem*, WZPCz, Częstochowa 2013, s. 70.

z redukcji kosztów i czasu są *reengineering* (*Business Process Reengineering BPR*) oraz *lean management*. Są to równocześnie metody, który w znacznym stopniu wpłynęły na rozwój outsourcingu.

Prekursorami reengineeringu byli J. Champy i M. Hammer. Zaproponowana przez nich koncepcja zarządzania zakłada całkowitą zmianę procesów, co ma prowadzić do radykalnej poprawy funkcjonowania przedsiębiorstwa<sup>19</sup>. Ta metoda proponuje rozwiązania prowadzące do optymalizacji wydajności<sup>20</sup>. Reengineering wprowadza radykalne zmiany w przedsiębiorstwie. Przeobrażeniom ulegają miejsca pracy, nastawienie pracowników, system wynagradzania oraz rola przełożonego. Zmienia się również struktura organizacyjna przedsiębiorstwa – z hierarchicznej na bardziej płaską. Pracownicy zdobywają prawo do podejmowania decyzji. Całkowita zmiana procesów ma prowadzić do poprawy efektywności funkcjonowania w postaci skoków ilościowych.

Za najczęściej popełniane błędy przy wdrażaniu reengineeringu uznaje się:

- błędne zdefiniowanie procesów podstawowych i pomocniczych,
- brak określonego celu,
- nieprawidłowe rozpoznanie zagrożeń,
- brak jedności kadry kierowniczej co do zamierzonych celów.

Lean management to metoda zarządzania polegająca na eliminowaniu marnotrawstwa i zwiększaniu wartości dodanej działań<sup>21</sup>. W efekcie stosowania tej koncepcji zmianie ulega kultura pracy w przedsiębiorstwie, w której wszyscy są nastawieni na ciągłą obniżkę kosztów, podnoszenie poziomu jakości i skracanie cyklu dostawy<sup>22</sup>. Celem jest zaspokojenie zmieniających się oczekiwań nabywców. Lean management jest metodą zarządzania wykorzystywaną głównie w procesie restrukturyzacji przedsiębiorstwa. Podobnie jak reengineering, również lean management zakłada spłaszczenie struktury organizacyjnej, jednak przy zachowaniu zasady jedności rozkazodawstwa<sup>23</sup>. W wyniku eliminacji wszystkich nieefektywnych działań powinna nastąpić poprawa funkcjonowania przedsiębiorstwa. Lean management szczególny nacisk

---

<sup>19</sup> J. Champy, M. Hammer, *Reengineering the Corporation: a manifesto for business revolution*, Harper Business, New York 1993, s. 46.

<sup>20</sup> T. Lloyd, *Giant with Feet of Clay*, „Financial Times” 1994, December, No. 5, s. 8.

<sup>21</sup> J. M. Janiszewski, K. Siemieniuk, *Lean management jako koncepcja wspomagająca zarządzanie innowacjami w przedsiębiorstwie*, WNEIZ, 2012, nr 30, s. 57.

<sup>22</sup> P. Józwiakowski, *Lean Management – metoda racjonalnego zarządzania jakością*, Zeszyty Naukowe DWSPiT Studia z Nauk Technicznych, 2015 (4), s. 35.

<sup>23</sup> R.W. Griffin, *Podstawy zarządzania organizacjami*, PWN, Warszawa 2005, s. 397.

kładzie na pracę zespołową, rozwój umiejętności i podnoszenie kwalifikacji pracowników oraz wspólne podejmowanie decyzji.

Obie koncepcje zarządzania oscylują wokół tych samych zagadnień (zob. tab. nr 4). Zakładają koncentrację na kluczowych kompetencjach oraz są nastawione na spełnianie potrzeb klientów. Ich wspólną cechą jest także zlecenie wykonania określonych funkcji wyspecjalizowanym firmom zewnętrznym, czyli współpraca w ramach outsourcingu<sup>24</sup>.

Zjawisko wykorzystywania zasobów zewnętrznych było powszechnie stosowane do XVIII w., co w dużej mierze związane było z rozwojem wytwórczości rzemieślniczej. Rewolucja przemysłowa spowodowała zaprzestanie działań outsourcingowych. Na szeroką skalę zaczęły wówczas powstawać duże przedsiębiorstwa. Dopiero koniec dominacji wielkich korporacji, jaki miał miejsce w latach sześćdziesiątych XX w., spowodował wzrost znaczenia outsourcingu. Rosnąca konkurencja była impulsem do poszukiwania nowych rozwiązań organizacyjnych. Ich celem była redukcja działalności, przy jednoczesnym utrzymaniu sprawności działania i pozycji konkurencyjnej<sup>25</sup>. Istniejące wówczas warunki gospodarcze sprzyjały działaniom outsourcingowym.

W konsekwencji w latach sześćdziesiątych i siedemdziesiątych XX w. rozwinęła się koncepcja: *make or buy*<sup>26</sup>. Związana była z podjęciem decyzji, czy robić coś samemu (*make*), czy też kupić, bądź zlecić wykonanie na zewnątrz (*buy*). Powinno ją poprzedzać określenie strategii przedsiębiorstwa, a zwłaszcza ustalenie celów strategicznych<sup>27</sup> oraz analiza dotycząca tego, czy inne przedsiębiorstwo może zrealizować dane zadanie lepiej i taniej, niż firma macierzysta. Jest to niezwykle ważne, gdyż błędna decyzja może generować wyższe koszty oraz prowadzić do powstania gorszej jakości produktu<sup>28</sup>.

<sup>24</sup> M. Kłos, *Outsourcing w polskich przedsiębiorstwach*, Wydawnictwo CeDeWu, Warszawa 2017, s. 21.

<sup>25</sup> M. Matejun, *Outsourcing [w:] Kompendium metod i technik zarządzania. Teoria i ćwiczenia*, K. Szymańska (red.), Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2015, s. 213.

<sup>26</sup> A. P. Bartel, S. Lach, N. Sicherman, *Technological Change and the Make-or-Buy Decision*, „Journal of Law, Economics and Organisation” 2014, vol. 30, nr 1, s. 165-192.

<sup>27</sup> M. Młody, *Dylemat make or buy – przesłanki wyboru międzynarodowej strategii produkcyjnej*, Handel Wewnętrzny, Poznań 2017, s. 292.

<sup>28</sup> M. Tayles, C. Drury, *Moving from Make/Buy to Strategic Sourcing: The Outsource Decision Process*, „Long Range Planning” 2001, vol. 34, nr 5, s. 606.

**Tabela 4. Porównanie koncepcji reengineeringu i lean management**

Metoda zarządzania	Cechy
Reengineering (BPR)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- orientacja na klienta,</li> <li>- radykalne zmiany procesów w przedsiębiorstwie,</li> <li>- spłaszczenie struktury organizacyjnej,</li> <li>- procesowa struktura organizacyjna,</li> <li>- koncentracja na kluczowych kompetencjach,</li> <li>- zwrócenie uwagi na koszty,</li> <li>- outsourcing – przekazywanie funkcji, które nie stanowią działalności podstawowej wyspecjalizowanym firmom zewnętrznym.</li> </ul>
Lean management	<ul style="list-style-type: none"> <li>- orientacja na klienta,</li> <li>- spłaszczenie struktury organizacyjnej,</li> <li>- zespoły zadaniowe,</li> <li>- koncentracja na kluczowych kompetencjach,</li> <li>- outsourcing – długotrwała współpraca z dostawcami, którzy uczestniczą we wszystkich etapach realizacji działań.</li> </ul>

Źródło: M. Kłos, *Outsourcing w polskich przedsiębiorstwach*, Wydawnictwo CeDeWu, Warszawa 2017, s. 20.

Przy podejmowaniu decyzji *make or buy* istotnego znaczenia nabiera uwzględnienie czynników o charakterze ilościowym oraz jakościowym. Wśród nich można wymienić: cenę, koszty produkcji, wiedzę, czas wykonania, zaplecze technologiczne, kontrolę, zapewnienie ciągłości dostaw, koszty związane z zapewnieniem miejsc pracy, gwarancję niezależności, itd.

Koncepcja outsourcingu została wprowadzona do praktyki zarządzania w latach osiemdziesiątych XX w. przez koncern General Motors i oznaczała zewnętrzne pozyskanie części. Pod koniec XX w. outsourcing został uznany przez czasopismo „Harvard Business Review” za jedną z ważniejszych koncepcji zarządzania. Rozwija się on najszybciej w takich dziedzinach, jak: technologie informacyjne, zarządzanie zasobami ludzkimi, marketing, obsługa klientów czy zarządzanie środkami masowego przekazu<sup>29</sup>.

Istota outsourcingu sprowadza się do zlecenia wyspecjalizowanym firmom zewnętrznym zadań z obszaru działalności pomocniczej. W efekcie zawężenia działalności przedsiębiorstwo może się skoncentrować na działalności głównej. Współcześnie outsourcing rozumiany jest jako strategia, mająca na celu osiągnięcie przewagi konkurencyjnej. Rosnąca konkurencja oraz omówione w tej części pracy zjawiska wymuszają na przedsiębiorcach stosowanie outsourcingu.

<sup>29</sup> M. Źródło-Loda, *Outsourcing w zarządzaniu organizacją [w:] Efektywność zarządzania zasobami organizacyjnymi*, P. Lenik (red.), Wydawnictwa PWSZ w Krośnie, Krosno 2015, s. 393.

Przedsiębiorcy decydujący się na wydzielenie poszczególnych funkcji na zewnątrz, poza redukcją kosztów kierują się również innymi czynnikami. Outsourcing umożliwia podział ryzyka związanego z realizacją często skomplikowanych procesów pomiędzy dostawcę i odbiorcę usług. Istotnego znaczenia nabiera możliwość koncentracji na działalności podstawowej, która jest głównym źródłem podstawowych przychodów przedsiębiorstwa. Ważną korzyścią stosowania outsourcingu jest czerpanie z zasobów firmy zewnętrznej, do których w innych warunkach przedsiębiorstwo nie miałoby dostępu. Wydzielenie funkcji, niestanowiących podstawowej działalności, pozwala przedsiębiorstwu uniknąć problemów związanych z ich funkcjonowaniem.

## 1.2 DEFINICJA I TEORETYCZNE PODSTAWY OUTSOURCINGU

Termin *outsourcing* pochodzi z języka angielskiego i stanowi skrót trzech słów: *outside* – *resource* – *using*. Oznacza to korzystanie z zewnętrznych źródeł w celu wsparcia procesów biznesowych<sup>30</sup>. Aby uzyskać przewagę konkurencyjną, przedsiębiorstwa redukują swoje słabe strony i zlecają niektóre funkcje wyspecjalizowanym firmom zewnętrznym<sup>31</sup>.

Istnieje wiele definicji outsourcingu i jest szereg kontekstów interpretowania tego terminu. W wielu krajach brak jest w ustawodawstwie definicji outsourcingu, pomimo, że w praktyce działania outsourcingowe są często podejmowane. W krajach, w których outsourcing został zdefiniowany, istnieją znaczne rozbieżności w rozumieniu tego terminu. Poniżej przedstawiono wybrane definicje outsourcingu (zob. tab. nr 5).

W ogólnym ujęciu outsourcing oznacza identyfikację zadań, które nie są związane z główną działalnością przedsiębiorstwa oraz powierzenie ich wykonania wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej. Celem jest uzyskanie przewagi konkurencyjnej. Ze zjawiskiem tym wiąże się również podział odpowiedzialności za realizację zleconych zadań. Outsourcing umożliwia przedsiębiorstwu dostęp do różnorodnych zasobów bez angażowania własnych środków. Zlecenie wykonania poszczególnych działań często jest rozwiązaniem dużo tańszym i bezpieczniejszym dla przedsiębiorstwa<sup>32</sup>.

<sup>30</sup> M. Trocki, *Outsourcing. Metoda restrukturyzacji działalności gospodarczej*, PWE, Warszawa 2001, s. 13.

<sup>31</sup> S. Szukalski, M. Wodnicka, *Outsourcing. Metodyka przygotowywania procesów i ocena efektywności*, Difin, Warszawa 2016.

<sup>32</sup> K. Budzyńska, *Wpływ outsourcingu na konkurencyjność przedsiębiorstwa*, Stowarzyszenie Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu, Roczniki naukowe, tom XVI, zeszyt 5, 2014, s. 29–30.



Metaforycznie, istota outsourcingu zawarta jest w słowach H. Forda:” *Jeśli jest coś, czego nie potrafimy zrobić wydajniej, taniej i lepiej niż nasi konkurenci, nie ma sensu, żebyśmy to robili. Powinniśmy zatrudnić do wykonania tej pracy kogoś, kto robi to lepiej*”<sup>33</sup>. Outsourcing zakłada, że praktycznie dla każdej funkcji realizowanej wewnątrz przedsiębiorstwa można znaleźć jakąś alternatywę w postaci usług proponowanych przez wyspecjalizowane firmy zewnętrzne<sup>34</sup>. Literatura przedmiotu utożsamia outsourcing z różnorodnymi działaniami (zob. rys. nr 1).

**Tabela 5. Wybrane definicje outsourcingu**

Autor	Definicja
M. F. Corbett	Outsourcing oznacza wykorzystanie zatrudnienia zewnętrznego do wykonania prac, których przedsiębiorstwo nie chce lub nie może wykonać samodzielnie.
M. Trocki	Outsourcing polega na wydzieleniu ze struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa określonych funkcji oraz przekazaniu ich do realizacji dostawcom usług outsourcingowych.
M. F. Greaver	Outsourcing to przekazanie zewnętrznym usługodawcom wewnętrznych zadań organizacji i związanych z ich realizacją: pracowników, maszyn, urządzeń, wyposażenia, technologii czy pozostałych zasobów oraz kompetencji decyzyjnych odnośnie ich wykorzystania.
W. T. Bielecki	Outsourcing oznacza zlecenie pewnych usług i zadań specjalistycznym firmom zewnętrznym.
M. Pańkowska	Outsourcing to oddelegowanie całości lub części zasobów materialnych, ludzkich i odpowiedzialności zarządczej do dyspozycji zewnętrznego dostawcy na podstawie umowy kontraktowej.
V. Grover	Outsourcing to decyzja organizacyjna dotycząca przekazania części lub całości funkcji organizacji zewnętrznemu dostawcy usług, aby organizacja mogła osiągnąć swoje cele.
J. Penc	Outsourcing to korzystanie z kompleksowych usług, stanowiących kombinację kompleksowych usług cząstkowych sprzedawanych i rozliczanych jako jednostka, jakie oferują zewnętrzni dostawcy.
J. Lichtarski	Outsourcing sprowadza się do zawężania kręgu zadań przedsiębiorstwa i przekazania ich do wykonania firmie zewnętrznej.
L. R. Dominguez	Outsourcing to metoda zwiększania dostępu do zasobów fizycznych, informatycznych, ludzkich i innych, bez zwiększania rozmiarów organizacji macierzystej.

<sup>33</sup> S. Brzeziński, K. Zborowski, *Spółeczna odpowiedzialność biznesu w outsourcingu*, Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej, Zarządzanie, Nr 10, Częstochowa 2013, s. 120.

<sup>34</sup> J. Matejuk, *Budowa konkurencyjności przedsiębiorstw w okresie transformacji*, Wydawnictwo Pret, Warszawa 2003, s. 62.

B. Budzisz	Outsourcing to narzędzie służące do budowy przewagi konkurencyjnej na rynku.
Ch. Gay, J. Essinger	Outsourcing to przeniesienie stałej odpowiedzialności menadżerskiej za wykonanie usługi na osobę trzecią.
R. Juchno, R.W. Kaszubski	Outsourcing polega na wykorzystaniu zasobów dostawcy usług do realizacji czynności, które wcześniej były wykonywane przez przedsiębiorstwo. Ich efekty nie stanowią samodzielnego produktu, a służą zlecającemu w wykonywaniu jego czynności.
K. Lysons, M. Gillinham	Outsourcing to koncepcja strategicznego wykorzystania zasobów zewnętrznych do realizacji zadań wykonywanych tradycyjnie przez własny personel z wykorzystaniem wewnętrznych zasobów przedsiębiorstwa.
E. Bombiak	Outsourcing to metoda polegająca na zleceniu wybranych zadań firmom zewnętrznym, przy zachowaniu kompetencji, których nikt nie jest w stanie zastąpić.

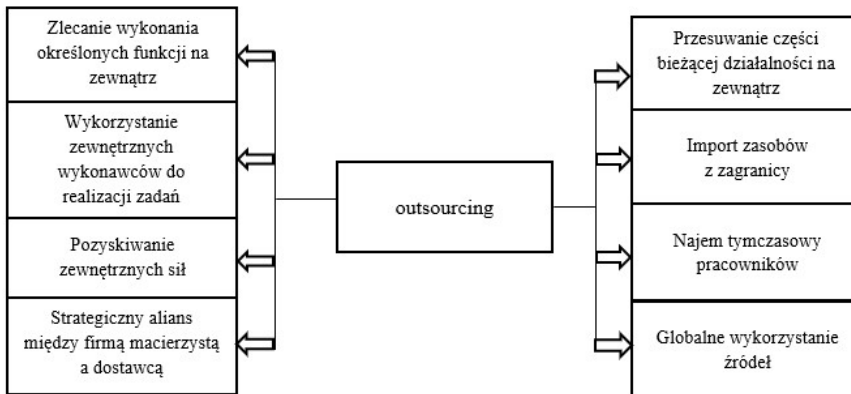
Źródło: M. F. Corbett, *The Outsourcing Revolution*, Dearborn Trade Publishing, Chicago 2004, s. 8-9; M. Trocki, *Outsourcing...*, op.cit., s. 13-14; M. F. Greaver, *Strategic Outsourcing. A Structural Approach to Outsourcing Decisions and Initiatives*, Amacom, New York 1999, s. 3; W. T. Bielecki, *Informatyzacja zarządzania*, PWE, Warszawa 2001, s. 192; M. Pańkowska, *Współdziałanie podmiotów rynku produktów i usług informatycznych*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. K. Adamieckiego, Katowice 1998, s. 14; M. Greaver, J. T. C. Teng, M. J. Cohen, *Towards a Theoretically-based Contingency Model of Information Systems Outsourcing* [w:] *Strategic Sourcing of Information System*, L. P. Willcocks, M. C. Lacity, Willey & Sons, New York 1998, s. 80; J. Penc, *Leksykon biznesu*, Placed, Warszawa 1997, s. 302; J. Lichtarski, *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 1997, s. 228; L. R. Dominguez, *Outsourcing krok po kroku dla menadżerów*, Oficyna Wydawnicza Wolters Kluwer business, Warszawa 2009, s. 27; B. Budzisz, *Wybrane metody usprawniające funkcjonowanie przedsiębiorstwa* [w:] *Instrumenty zarządzania współczesnym przedsiębiorstwem*, W. Kowalczewski, J. Nazarski (red.), Difin, Warszawa 2006, s. 43-44; Ch. Gay, J. Essinger, *Outsourcing strategiczny. Koncepcja, modele, wdrażanie*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2002, s. 9; R. Juchno, R. W. Kaszubski, *Outsourcing w działalności bankowej*, „Głosa Przegląd Prawa Gospodarczego” 2001, Warszawa, nr 6, s. 8; M. Lysons, M. Gillinham, *Purchasing and Supply Chain Management*, Pearson Education, England 2003, s. 351; E. Bombiak, *Pożądaný wzorzec. Modele funkcjonowania firmy w XXI wieku*, „Ekspert Personalny” 2003, luty s. 3.

Zmiany w podejściu do koncepcji outsourcingu wymusiły konieczność usystematyzowania i opisanego tego zjawiska. (zob. rys. nr 2). Outsourcing był początkowo utożsamiany z metodą obniżenia kosztów. Stosowano go jedynie w odniesieniu do mało znaczących obszarów funkcjonowania przedsiębiorstwa, np. w usługach ochroniarskich, czy sprzątnia. Z biegiem czasu zauważono, że może być również sposobem na zmniejszenie ryzyka zmian technologicznych. Coraz więcej funkcji zaczęto wydzielać ze struktury przedsiębiorstwa i przekazywać do wykonania firmom zewnętrznym. Efekty kosztowe przestały być

głównym motywem outsourcingu. Przedsiębiorcy zaczęli szukać zewnętrznej wiedzy i umiejętności w celu zapewnienia wartości strategicznie ważnym procesom. Pojawiło się pojęcie „outsourcing strategiczny”. Różnił się od tradycyjnego tym, że zaczęto zlecać więcej strategicznych funkcji przedsiębiorstwa. Z uwagi na to, że zarządzanie relacjami z dostawcami stało się już niewystarczające, firmy zaczęły zacieśniać więzi z dostawcami.

Obecnie outsourcing jest uznawany za strategię, umożliwiającą przedsiębiorcy koncentrację na kluczowych kompetencjach<sup>35</sup>. Wykorzystuje się go w celu zwiększenia pozycji rynkowej lub zdobycia przewagi konkurencyjnej<sup>36</sup>. Dzięki wydzieleniu określonych funkcji, przedsiębiorca może skoncentrować swój czas i uwagę na działalności podstawowej, która jest źródłem przychodów firmy.

**Rysunek 1. Najważniejsze działania procesu outsourcingu**



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

Dzięki stosowaniu outsourcingu przedsiębiorstwa mogą poprawić swoją efektywność. Głównymi czynnikami decydującymi o strategicznym znaczeniu outsourcingu są<sup>37</sup>: redukcja kosztów, koncentracja na działalności zasadniczej oraz wzrost elastyczności.

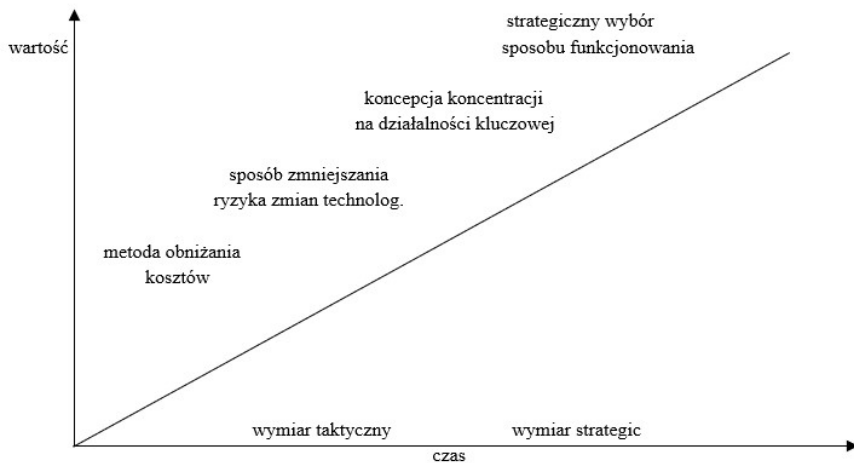
<sup>35</sup> M. Trocki..., op.cit., s. 43.

<sup>36</sup> R. McIvor, *The outsourcing proces*, Cambridge University Press, Cambridge 2005, s. 7-9.

<sup>37</sup> A. Weinert, *Outsourcing strategiczny – współczesna koncepcja rozwoju przedsiębiorstwa*, *Studia Oeconomica Posnaniensia*, vol. 2, no. 114, 2014, s. 189.

Kluczowym elementem decydującym o stosowaniu outsourcingu jest poprawa pozycji konkurencyjnej przedsiębiorstwa i wzrost zadowolenia klienta. Szczególne znaczenie tego typu współpracy w Polsce wynika z faktu, że outsourcing utożsamiany jest z dostosowywaniem przedsiębiorstw prywatyzowanych do warunków gospodarki wolnorynkowej. Większość projektów restrukturyzacyjnych realizowanych w Polsce w latach dziewięćdziesiątych opierała się właśnie na tej metodzie.

Rysunek 2. Ewolucja koncepcji outsourcingu



Źródło: M. Trocki, *Outsourcing*, PWE, Warszawa 2001, s. 43.

Biorąc pod uwagę główne przesłanki stosowania outsourcingu oraz jego znaczenie dla przedsiębiorstwa, wyróżnić można trzy główne generacje outsourcingu (zob. tab. nr 6):

1. Pierwsza generacja outsourcingu (outsourcing konwencjonalny) – pojawiła się w latach siedemdziesiątych XX w. i dotyczyła procesów i funkcji, które nie były związane z kluczową działalnością przedsiębiorstwa. Głównym powodem wydziałania obszarów była redukcja kosztów<sup>38</sup>, co było możliwe dzięki dostępowi do taniej siły roboczej. W poszukiwaniu oszczędności przedsiębiorstwo wydziałało na zewnątrz zadania, które nie stanowiły głównego obszaru działalności. Najczęściej zlecanymi zadaniami były: ochrona, sprzątanie, catering oraz przetwarzanie płac. Wcześniej te zadania były realizowane wewnątrz przedsiębiorstwa. Dzięki

<sup>38</sup> P. Nowodziński, *Rozwój outsourcingu w przedsiębiorstwie* [w:] Nowoczesne zarządzanie przedsiębiorstwem (Materiały konferencyjne), Część 1, Zielona Góra 2002, s. 152.

efektom skali firmy macierzyste mogły pozyskać niezbędne zasoby taniej. Outsourcing pierwszej generacji opierał się na długoletnich kontraktach z jednym dostawcą działającym w tym samym obszarze.

2. Druga generacja outsourcingu (outsourcing strategiczny) – odnosi się do obszarów związanych z działalnością podstawową przedsiębiorstwa. W tym czasie przedsiębiorstwo definiuje i doskonali swe kluczowe kompetencje, natomiast wszelkie obszary pomocnicze zleca do wykonania firmom zewnętrznym. Outsourcing drugiej generacji pojawił się w latach osiemdziesiątych XX w. jako odpowiedź na zwiększoną konkurencję i zmianę oczekiwań nabywców. Wzrosło znaczenie dostępu do unikalnych zasobów dostawcy. W tym okresie relacje z dostawcami miały charakter partnerski. W ten sposób przedsiębiorstwa o zintegrowanym dotąd łańcuchu dostaw zdecydowały się stosować nową formę zarządzania, która dawała możliwość większej koncentracji na działalności kluczowej.
3. Trzecia generacja outsourcingu – prowadzi do transformacji całych modeli biznesowych. Dotyczy tylko niektórych przedsiębiorstw. Jest skutkiem szybko rosnącej konkurencji w sektorach, w których istnieje. Opiera się na nowych pomysłach i innowacjach dostawcy usług. Poza outsourcingiem procesów biznesowych, realizowane są usługi związane z outsourcingiem procesów wiedzy (*Knowledge Process Outsourcing KPO*). Celem outsourcingu transformacyjnego jest tworzenie nowych modeli biznesowych, które przyczyniają się do uzyskania przewagi konkurencyjnej oraz kształtują relacje między przedsiębiorstwami w całych branżach. Istotą outsourcingu transformacyjnego jest maksymalne wykorzystanie aktywów oraz przejmowanie wyróżniających kompetencji od dostawców zewnętrznych.

Za główne czynniki wskazujące na strategiczny charakter outsourcingu uznaje się: redukcję kosztów, rozwój kluczowych kompetencji, czy wzrost elastyczności. By utrzymać przewagę konkurencyjną, przedsiębiorstwa stale dążą do optymalizacji wykorzystania wewnętrznych zasobów organizacji<sup>39</sup>.

---

<sup>39</sup> K. Nowicka, *Outsourcing w zarządzaniu zasobami organizacji*, Difin, Warszawa 2016, s. 7-8.

**Tabela 6. Etapy rozwoju outsourcingu**

Generacja outsourcingu	Główne motywy	Wydzielane funkcje	Zasięg
Outsourcing I generacji	Zmniejszenie kosztów	Proste funkcje	Krajowy
Outsourcing II generacji	Koncentracja na kluczowej działalności	Funkcje pomocnicze	Międzynarodowy
Outsourcing III generacji	Stosowanie innowacji i dążenie do rozwoju firmy	Działy badań i rozwoju, marketing	Globalny

Źródło: P. Nowodziński, *Rozwój outsourcingu...*, op.cit., s. 152; T. Kopczyński, *Outsourcing w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, PWE, Warszawa 2010, s. 62; G. De Vita, C. L. Wang, *Development of Outsourcing Theory and Practice: A Taxonomy of Outsourcing Generations* [w:] *Outsourcing and Offshoring in the XXIst Century: A Socio-economic Perspective*, W. Kehal, V. P. Singh, Idea Group Publishing, London 2006, s. 2-3.

Outsourcing jest mocno związany z pojęciem delokalizacji, czyli przenoszeniem aktywności gospodarczej za granicę. Termin delokalizacja jest stosowany zamiennie z offshoringiem i odnosi się do podmiotów podlegających jurysdykcji innego kraju<sup>40</sup>. Poza działalnością produkcyjną, za granicę kraju jest przenoszona działalność usługowa. do podmiotów podlegających jurysdykcji innego kraju<sup>41</sup>. Zgodnie z definicją OECD offshoring oznacza wydzielenie części produkcji, usług biznesowych, czy IT i przekazanie ich do realizacji przedsiębiorstwom działającym w krajach, które oferują niższe koszty pracy i dostęp do kapitału intelektualnego<sup>42</sup>. Zaletą offshoringu są niskie koszty prowadzenia działalności, jak również dostęp do wykwalifikowanych pracowników.

Mimo tego, że procesy globalizacyjne dały impuls do działań outsourcingowych, to dużym uproszczeniem byłoby traktowanie ich jako ukształtowanych wyłącznie pod wpływem procesów gospodarczych. Koniecznym jest odwołanie się do koncepcji stanowiących teoretyczne podstawy outsourcingu.

Punktem wyjścia do omówienia wpływu teoretycznych rozważań naukowych na temat outsourcingu jest wskazanie różnic w podejściu do podmiotu gospodarczego względem wybranych teorii. Koncepcja neoklasyczna traktuje

<sup>40</sup> K. Witczyńska, *Strategie globalizacyjne niemieckich przedsiębiorstw na przykładzie delokalizacji produkcji*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie z. 130, Wydawnictwo Politechniki Śląskiej w Gliwicach, Gliwice 2018, 646.

<sup>41</sup> D. Ciesielska, *Offshoring usług. Wpływ na rozwój przedsiębiorstwa*, Oficyna Wolters Kluwer business, Warszawa 2009, s. 18.

<sup>42</sup> OECD, *Offshoring and Employment, Trends and Impacts*, Danvers 2007, s. 15.

przedsiębiorstwo jako podmiot, którego głównym celem jest zamiana strumienia wejścia w strumień wyjścia, co jest zgodne z relacjami określonymi przez funkcje produkcji<sup>43</sup>. Istotę stanowią przepływy pomiędzy przedsiębiorstwem a otoczeniem zewnętrznym oraz maksymalizacja zysku, natomiast nie mają znaczenia procesy wewnątrz przedsiębiorstwa.

Nowe podejście podkreśla relację między różnymi podmiotami wewnątrz przedsiębiorstwa. Inaczej niż w teorii neoklasycznej, zysk nie jest najważniejszym celem. Podobne spojrzenie prezentuje wiele koncepcji, które są zaliczane do nowej ekonomii instytucjonalnej, na przykład teoria agencji, teoria kosztów transakcyjnych, czy teoria własności<sup>44</sup>.

Teoria agencji rozwinęła się w latach sześćdziesiątych i siedemdziesiątych XX w. Powstały wtedy pierwsze prace dotyczące problematyki podziału ryzyka pomiędzy podmiotami, zwłaszcza gdy podmioty te prezentują odmienne postawy wobec ryzyka<sup>45</sup>. Teoria agencji została rozpowszechniona przez M.C. Jensena oraz W.H. Mecklinga w artykule „*Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*”. Oscyluje ona wokół pojęcia relacji agencji. Przedstawiana jest jako kontrakt między właścicielem firmy a agentem wynajętym do wykonania pewnych usług w jego imieniu, włączając w to również podejmowanie władczych decyzji<sup>46</sup>. M. J. Hatch odnosi te relacje również do kierowników niższego szczebla i ich podwładnych<sup>47</sup>. Aby zabezpieczyć się przed niekorzystnym działaniem agenta przedsiębiorca może stosować system motywowania go lub określić zakres jego odpowiedzialności. W przypadku poniesienia dodatkowych kosztów spowodowanych działalnością agenta może domagać się od niego rekompensaty. Narzędziem służącym do kontroli pracy agenta jest informacja. Teoria agencji zakłada oddelegowanie określonych funkcji do wykonania przez wyspecjalizowane podmioty zewnętrzne. Poza redukcją kosztów, działanie to wywołuje również określone zmiany w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa. Są to cechy charakterystyczne również dla outsourcingu.

Teoria kontraktualna A. Alchiana i H. Demsetza stanowi rozwinięcie teorii agencji. Firma jest postrzegana jako „splot kontraktów” zawieranych przez organizatora w celu uzyskania kontroli nad zasobami. Kluczowe znaczenie

---

<sup>43</sup> M. Kłos, *Outsourcing w polskich...*, op.cit., s. 29.

<sup>44</sup> Ibidem, s. 29.

<sup>45</sup> P. Urbanek, *Nadzór korporacyjny a wynagrodzenia menedżerów*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2005, s. 47.

<sup>46</sup> M. C. Jensen, W. H. Meckling, *Theory of the firm: Managerial agency cost and ownership structure*, *Journal of Financial Economics*, 3(4), s. 308.

<sup>47</sup> M. J. Hatch, *Teoria organizacji*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002, s. 329.

zajmuje kontrakt, w którym nawiązuje się do istoty organizacji sieciowej, co jest bliskie współpracy outsourcingowej, natomiast firma jest utożsamiana z urządzeniem ekonomicznym, które tłumaczy się jako wiązkę kontraktów<sup>48</sup>. Podobnie jak podczas negocjacji rynkowych, strony w każdej chwili mogą wycofać się z umowy. Odmienne natomiast niż w teorii neoklasycznej, gdzie na wynagrodzenie wywiera wpływ produktywność, w teorii kontraktualnej na produktywność wpływa wynagrodzenie. Aby produktywność w przedsiębiorstwie rosła, musi być zachowana relacja pomiędzy nakładami i wynagrodzeniem. W przeciwnym przypadku produktywność maleje. W teorii kontraktualnej podkreśla się rolę motywowania pracownika. Zwraca się uwagę na fakt, że jeśli pracownik będzie otrzymywał zadowalające go wynagrodzenie, będzie wydajniej pracował.

Podstawą wielu współczesnych teorii przedsiębiorstw, w tym również outsourcingu, jest teoria kosztów transakcyjnych R. H. Coase'a i O. E. Williamsona. Po raz pierwszy została ona zaprezentowana w artykule: „*The Nature of the Firm*” przez R. H. Coase'a<sup>49</sup>. Zasadnicze znaczenie w tej koncepcji zajmuje analiza kosztów transakcyjnych. Autor teorii zwrócił uwagę na fakt, że czynnikami wpływającymi na wielkość i zakres działalności przedsiębiorstwa są przede wszystkim czynniki instytucjonalne, związane ze strukturą organizacyjną rynku, a nie czynniki technologiczne. Za koszty transakcyjne uznaje się wszelkie nakłady poczynione w procesie ustalania warunków i przebiegu organizacyjnego transakcji<sup>50</sup>. O. E. Williamson dzieli koszty transakcyjne na<sup>51</sup>:

- koszty ex ante – powstają w trakcie negocjowania umów,
- koszty ex post – obejmują koszty monitoringu, targowania się, koszty związane z utworzeniem i funkcjonowaniem struktury organizacyjnej.

W teorii kosztów transakcyjnych akcentuje się rolę indywidualnego podejścia w podejmowaniu decyzji. To, czy dane zadanie powinno być zrealizowane w ramach własnych struktur, czy poprzez dostawców zewnętrznych powinna poprzedzać szczegółowa analiza kosztów całkowitych działalności, na które składają się koszty produkcji i koszty transakcyjne. Nie należy zapominać o tym, że każde przedsiębiorstwo ma własną strukturę kosztów, różne są też oczekiwania wobec dostawców<sup>52</sup>. Jeżeli koszty koordynacji zasobów przez

<sup>48</sup> M. Matejun, *Outsourcing* [w:] K. Szymańska..., op.cit., s. 216.

<sup>49</sup> R. H. Coase, *The Nature of the Firm*, *Economica*, 1937, Vol. 4(16), s. 336-405.

<sup>50</sup> Ibidem, s. 215.

<sup>51</sup> O. E. Williamson, *Ekonomiczne instytucje kapitalizmu. Firmy, rynki, relacje kontraktowe*, PWE, Warszawa 1998, s. 391.

<sup>52</sup> M. Kłos, *Outsourcing...*, s. 31.



przedsiębiorstwo są niższe niż koszty koordynacji przez rynek, to zadanie powinno być realizowane wewnątrz przedsiębiorstwa<sup>53</sup>. W przeciwnym przypadku działanie powinno zostać zlecone do wykonania firmie zewnętrznej.

Zdaniem O. Williamsona przedsiębiorstwu bardziej się opłaca realizować wszystkie funkcje wewnątrz własnej struktury, gdyż realizacja poprzez zewnętrznego dostawcę wiąże się z koniecznością ciągłego monitorowania jego pracy, a te często przewyższają oszczędności uzyskane w wyniku wydzielenia funkcji na zewnątrz. Wskazał, że na wysokość kosztów transakcyjnych wpływa<sup>54</sup>:

- ryzyko wynikające z oportunistycznych zachowań konkurentów,
- ryzyko rekonwersji,
- ryzyko związane z niepewnością otoczenia technicznego i ekonomicznego.

Z kolei zdaniem E. Marcinkowskiej, na wysokość kosztów transakcyjnych wywierają wpływ takie zjawiska jak<sup>55</sup>:

- specyfika aktywów zaangażowanych w daną transakcję,
- częstotliwość transakcji,
- niepewność związana z transakcją.

Koncepcja outsourcingu mocno akcentowana jest w teorii zasobowej, która bazuje na unikatowych zasobach organizacji. Ukształtowała się ona w latach osiemdziesiątych XX w. Zdaniem B. Wernerfelt, każde przedsiębiorstwo jest zbiorem zasobów i umiejętności, które mogą stanowić źródło przewagi konkurencyjnej. Zatem pozycja rynkowa organizacji zależy od zasobów, jakimi ona dysponuje<sup>56</sup>.

Zasoby firmy można podzielić na<sup>57</sup>:

- materialne, czyli te, które są wykazane w bilansie i można je wycenić,
- niematerialne, czyli składniki trudne do wyceny, jak na przykład marka czy reputacja przedsiębiorstwa.

W teorii zasobowej podkreśla się, że nie wszystkie zasoby są jednakowo

---

<sup>53</sup> M. Trocki, *Outsourcing funkcji operacyjnych przedsiębiorstwa*, „Gospodarka Materialowa i Logistyka” 2001, nr 2, s. 7.

<sup>54</sup> T. Kopczyński, *Outsourcing w zarządzaniu...*, op.cit., s. 37.

<sup>55</sup> E. Marcinkowska, *Wpływ teorii kosztów transakcyjnych i teorii zasobowej na proces decyzyjny outsourcingu*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 341, Katowice 2017, s. 223.

<sup>56</sup> B. Wernerfelt, A Resource-Based, View of Partnership Strategies in Healthcare Organizations, „Journal of Hospital Marketing & Public Relations”, Vol. 17(1), s. 193.

<sup>57</sup> G. Gierszewska, M. Romanowska, *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa 1999, s. 140

istotne dla przedsiębiorstwa, co oznacza, że nie wszystkie przyczyniają się do zdobycia i umocnienia przewagi konkurencyjnej. Zasobami szczególnie wartościowymi dla przedsiębiorstwa są te, które są unikatowe i trudne do skopiowania. Przypisuje im się zasadnicze znaczenie z tego powodu, że ich posiadanie jest niezbędne, bez względu na to, jaką strategię przedsiębiorstwo realizuje<sup>58</sup>.

Szczególne znaczenie w rozwoju przedsiębiorstwa odgrywają kluczowe kompetencje (*core competencies*). Koncepcja kluczowych kompetencji została opracowana przez G. Hamela i C. K. Prahalada na początku lat dziewięćdziesiątych XX w. Kompetencje to umiejętności, wiedza i technologia, posiadane przez przedsiębiorstwo, które decydują o jego przewadze konkurencyjnej<sup>59</sup>. Przedsiębiorstwo powinno budować swą przewagę konkurencyjną na unikatowych, trudnych do skopiowania umiejętnościach, które stanowią obszar podstawowy w firmie. Obszary pomocnicze mogą być natomiast zlecane do wykonania przez podmioty zewnętrzne. Według J. Rokity do kluczowych kompetencji przedsiębiorstw należą<sup>60</sup>:

- unikalność i trwałość oferowanych produktów i usług,
- zdolność do dialogu z klientem w celu uzgodnienia rodzajów funkcjonalności produktów,
- umiejętność pozyskiwania wiedzy niezbędnej dla budowania przewagi konkurencyjnej.

Jak zauważa P. Banaszyk, funkcjonowanie i rozwój przedsiębiorstw zależą od unikatowych zasobów materialnych, ludzkich i innych. Nie wynikają natomiast z otoczenia<sup>61</sup>.

Punktem wyjścia do analizy obszarów, jakie mają być wydzielone na zewnątrz, powinno być poprawne zidentyfikowanie kluczowych kompetencji przedsiębiorstwa jako tych, których nie należy outsourcingować. Należy się zgodzić z K. Obłojem, że zarówno outsourcing kluczowych kompetencji, jak i nieznanostwo własnych kluczowych kompetencji, są bardzo szkodliwe dla

<sup>58</sup> Z. Waškowski, *Zarządzanie kompetencjami przedsiębiorstwa w procesie tworzenia wartości dla nabywców*, Handel Wewnętrzny 2018, nr 5, s. 300.

<sup>59</sup> C. K. Prahalad, G. Hamel, *The Core Competence of the Corporation*, „Harvard Business Review” 1990, May-June.

<sup>60</sup> J. Rokita, *Zarządzanie strategiczne*, PWE, Warszawa 2005, s. 145.

<sup>61</sup> P. Banaszyk, *Zmienność zarządzania strategicznego przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań 2011, s. 38.

przedsiębiorstwa<sup>62</sup>. Pomimo istotnej roli, jaką kluczowe kompetencje odgrywają w rozwoju przedsiębiorstwa, nie ma algorytmu, który umożliwiłoby dokładne typowanie kluczowych kompetencji.

Koncentracja na kluczowych kompetencjach jest szczególnie ważna dla przedsiębiorstw z sektora MŚP, z uwagi na to, że dysponują one ograniczonymi zasobami. Poprzez outsourcing firmy te mogą skorzystać z umiejętności zewnętrznych dostawców i rozwinąć własny potencjał. Jak podkreśla M. Matejun, pomiędzy outsourcingiem a kluczowymi kompetencjami przedsiębiorstw, zachodzą dwuwymiarowe relacje, gdyż z jednej strony określenie kluczowych kompetencji pozwala na zastosowanie outsourcingu, z drugiej natomiast – współpraca outsourcingowa powinna wzmacniać przyjętą strategię przedsiębiorstwa<sup>63</sup> (zob. rys. nr 3).

Analiza kluczowych kompetencji prowadzi do wniosku, że są one ważną częścią strategii outsourcingowych. Ich prawidłowe rozpoznanie pozwala wyodrębnić obszary, które nie powinny być poddane outsourcingowi.

Kolejną koncepcją, która dała podwaliny pod rozwój outsourcingu jest teoria gier, która jako odrębna dyscyplina, została zapoczątkowana w 1944 r. Jej autorzy, J. von Neumann i O. Morgenstern, na podstawie przeprowadzonych badań analizowali zachowania graczy<sup>64</sup>. Koncepcja ta bada racjonalne podejmowanie decyzji w warunkach ryzyka. Gra oznacza każdą sytuację, w której co najmniej jeden z uczestników dąży do zwiększenia własnych korzyści poprzez przewidywanie reakcji na swe działania innych uczestników. Wypłata oznacza wartość wyniku gry dla poszczególnych graczy<sup>65</sup>. Każdy z graczy, poprzez swoje decyzje ma wpływ na przebieg gry, natomiast na wynik gry wpływają decyzje wszystkich graczy. Podejście zaproponowane przez twórców teorii gier jest wykorzystywane przez przedsiębiorstwo w celu podjęcia decyzji dotyczących tego, czy dane przedsięwzięcie powinno być realizowane wewnątrz przedsiębiorstwa, czy też bardziej opłaca się zlecić jego realizację firmie zewnętrznej.

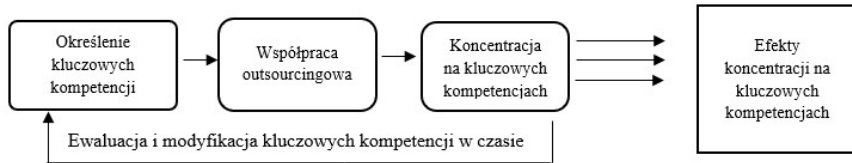
---

<sup>62</sup> K. Oblój, *Strategia nowoczesnej firmy a wykorzystanie outsourcingu, materiały na konferencję: Outsourcing. Usprawnienie funkcjonowania firmy poprzez obsługę zewnętrzną*, Institute for International Research, Warszawa 1999, za: M. Kłos, *Outsourcing...*, s. 91.

<sup>63</sup> M. Matejun, *Outsourcing a koncentracja na kluczowych obszarach działalności firm sektora MŚP* [w:] *Zmiana warunkiem sukcesu. Rozwój i zmiany w małych i średnich przedsiębiorstwach*, J. Skalik, „Prace Naukowe UE we Wrocławiu” 2009, nr 49, Wrocław, s. 486.

<sup>64</sup> A. Wierzbicki, *Teoria i praktyka wspomagania decyzji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2018, s. 247.

<sup>65</sup> P. D. Staffin, *Teoria gier*, Wydawnictwo Naukowe Scholar, Warszawa 2004, s. 1.

**Rysunek 3. Relacje pomiędzy outsourcingiem a kluczowymi kompetencjami przedsiębiorstwa**

Źródło: M. Matejun, *Outsourcing a koncentracja na kluczowych obszarach działalności firm sektora MŚP* [w:] *Zmiana warunkiem sukcesu. Rozwój i zmiany w małych i średnich przedsiębiorstwach*, J. Skalik, „Prace Naukowe UE we Wrocławiu” 2009, nr 49, Wrocław, s. 486.

Kolejną koncepcją uzasadniającą stosowanie outsourcingu jest koncepcja łańcucha wartości M.E. Portera. Zdaniem jej twórcy, wartość, jaką przedsiębiorstwo jest w stanie wytworzyć dla swych klientów stanowi źródło przewagi konkurencyjnej<sup>66</sup>. Nieustanna konkurencja kosztowa wymusza na przedsiębiorcach podejmowanie działań strategicznych w celu tworzenia wydajnego łańcucha wartości<sup>67</sup>. Każde przedsiębiorstwo jest ogniwiem, które tworzy system wartości (zob. rys. nr 4). Łańcuch wartości przedsiębiorstwa jest ukierunkowany na tworzenie wartości oczekiwanej przez klientów. Nie wszystkie jego elementy przyczyniają się do wzrostu wartości produktu. Kluczowym jest więc wyodrębnienie elementów do internalizacji lub eksternalizacji w ramach outsourcingu. W ten sposób słabe elementy wydzielone z organizacji mogą zwiększać efektywność działania przedsiębiorstw<sup>68</sup>. M. Porter różnicuje rodzaje procesów w przedsiębiorstwie na podstawowe i pomocnicze (zob. tab. nr 7). Procesy podstawowe są związane z działalnością główną, więc mają kluczowe znaczenie dla przedsiębiorstwa, podczas gdy procesy pomocnicze dotyczą działań, które stanowią wsparcie dla działalności głównej. Ich oddelegowanie na zewnątrz może przyczynić się do poprawy wyników przedsiębiorstwa<sup>69</sup>.

Decyzję o wydzieleniu danego procesu powinna poprzedzać analiza jego wpływu na tworzenie wartości przez przedsiębiorstwo. Jej efektem ma być odpowiedź na pytanie, które obszary opłaca się zlecić wyspecjalizowanej firmie

<sup>66</sup> J. Borowski, Łańcuch wartości jako nowa teoria zarządzania strategicznego, *Optimum. Studia Ekonomiczne* Nr 2 (62), 2013, s. 12.

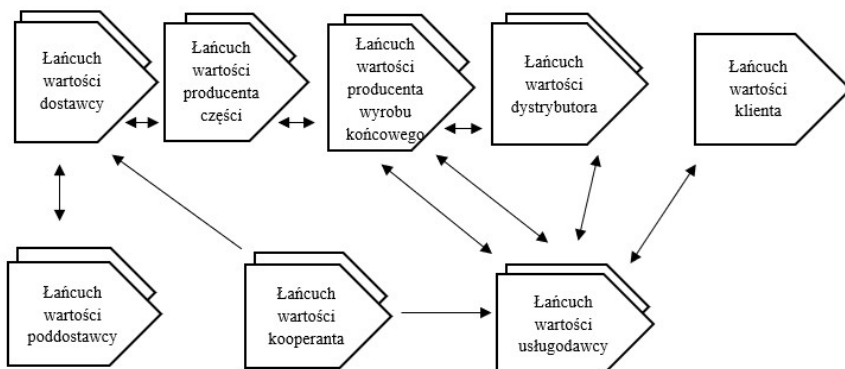
<sup>67</sup> J. Walas-Trębacz, *Wykorzystanie outsourcingu w doskonaleniu łańcucha wartości przedsiębiorstwa*, *Zarządzanie i Finanse Journal of Management and Finance*, Vol. 14, No. 2/1/2016, s. 440.

<sup>68</sup> T. Kopczyński, *Outsourcing jako metoda restrukturyzacji przedsiębiorstw* [w:] *Teoretyczne i praktyczne problemy zarządzania*, T. Mendel (red.) „Zeszyty Naukowe” 2000, nr 2, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2000, s. 17.

<sup>69</sup> S. Szukalski, M. Wodnicka, *Outsourcing metodyka...*, op.cit, s. 64.

zewnątrznej, aby przyniosło to przedsiębiorstwu korzyści. Należy zauważyć, że procesy podstawowe związane są z realizacją działalności kluczowej w przedsiębiorstwie, w związku z czym rzadko są wydzielane do obsługi zewnętrznej. Z kolei procesy pomocnicze służą realizacji działalności zasadniczej i często podlegają procesom outsourcingowym.

**Rysunek 4. System wartości**



Źródło: J. Walas-Trębacz, *Analiza procesów kształtujących łańcuch wartości przedsiębiorstwa*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 2013, s. 8.

W outsourcingu kładzie się nacisk na kompetencje i możliwości przedsiębiorstwa. Istotnego znaczenia nabiera możliwość korzystania ze specjalistycznej wiedzy dostawców usług. W rezultacie przedsiębiorstwo może podnieść skuteczność i wydajność swych działań operacyjnych, a to wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej.

W obecnych czasach, w wielu przypadkach nie opłaca się posiadać czynników produkcji na własność. Większego znaczenia nabiera możliwość korzystania z wiedzy i zasobów firm zewnętrznych. Uznaje się, że z uwagi na koszt utraconych możliwości, samowystarczalność nie jest opłacalna ekonomicznie<sup>70</sup>. Dodatkowo, zasoby, jakimi dysponuje dostawca usług outsourcingowych, są zazwyczaj lepszej jakości niż zasoby wewnętrzne.

Teorią, która ma kluczowe znaczenie dla analizy konkurencyjności przedsiębiorstw jest teoria zasobowa, która akcentuje rolę zasobów i umiejętności. Sukces przedsiębiorstwa na rynku wymusza rozpoznanie możliwości w kontekście odniesienia przewagi konkurencyjnej. Obecnie coraz większego

<sup>70</sup> M. J. Power, K. C. Desouza, C. Bonifazi, *Outsourcing. Podręcznik sprawdzonych praktyk*, Mt Biznes, Warszawa 2008, s. 24.

znaczenia nabierają kluczowe kompetencje, jakimi dysponuje przedsiębiorstwo oraz możliwość koncentracji na działalności podstawowej. Kluczowe kompetencje są podstawą do konkurowania i osiągania przewagi konkurencyjnej. Ma to szczególne znaczenie w mocno niepewnych warunkach, w jakich funkcjonują przedsiębiorstwa.

**Tabela 7. Podział procesów w przedsiębiorstwie**

Procesy podstawowe	Procesy pomocnicze
1. Działania logistyczne: – magazynowanie – inwentaryzowanie – transport – załadunek towarów – realizacja zamówień 2. Działania operacyjne: – pakowanie – montaż – konserwacja sprzętu 3. Marketing: – promocja – dystrybucja – przygotowanie ofert – polityka cenowa 4. Serwis: – naprawy – instalacja	1. Zaopatrzenie: – wybór dostawców 2. Rozwój technologii: – działania związane z ulepszeniem procesów 3. Zarządzanie zasobami ludzkimi: – proces zatrudnienia – rozwój pracowników – system wynagradzania 4. Infrastruktura: – finanse – księgowość – obsługa prawna – zarządzanie jakością

Źródło: M. Porter, Przewaga konkurencyjna: osiąganie i utrzymywanie lepszych wyników, Helion, Gliwice 2006, s. 53.

### 1.3 RODZAJE I CELE OUTSOURCINGU

W literaturze przedmiotu oraz praktyce gospodarczej wyróżnia się różne przedsięwzięcia outsourcingowe, które w zależności od przyjętych kryteriów różnią się między sobą. To pozwoliło na usystematyzowanie podziału outsourcingu (zob. tab. nr 8).

Biorąc pod uwagę rodzaj wydzielonej funkcji wyróżniamy:

- outsourcing działalności podstawowej (*core business*),
- outsourcing działalności pomocniczej (*core related business*),
- outsourcing działalności ubocznej (*non core related business*).

Działalność podstawowa pełni kluczową rolę w przedsiębiorstwie, tak więc powinno ono dążyć do tego, by utrzymać silną pozycję tego obszaru. Jeszcze niedawno nie praktykowało się wydzielenia działalności podstawowej.

Obszarami, które najczęściej poddawano outsourcingowi były obszary działalności pomocniczej i ubocznej.

**Tabela 8. Rodzaje outsourcingu**

Cecha	Rodzaj outsourcingu
Rodzaj wydzielonej funkcji	<ul style="list-style-type: none"> <li>- outsourcing działalności podstawowej</li> <li>- outsourcing działalności pomocniczej</li> <li>- outsourcing działalności ubocznej</li> </ul>
Relacje między zleceniodawcą a dostawcą	<ul style="list-style-type: none"> <li>- outsourcing kapitałowy</li> <li>- outsourcing kontraktowy</li> </ul>
Złożoność wydzielanych funkcji	<ul style="list-style-type: none"> <li>- outsourcing pojedynczych funkcji</li> <li>- outsourcing procesów (<i>Business Process Outsourcing</i>)</li> <li>- outsourcing obszarów funkcjonalnych</li> </ul>
Miejsce wykonywania usługi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- usługi świadczone lokalnie</li> <li>- usługi świadczone centralnie</li> </ul>
Outsourcing zagraniczny	<ul style="list-style-type: none"> <li>- offshore outsourcing</li> <li>- nearshore outsourcing</li> <li>- onshore outsourcing</li> <li>- do-it-yourself offshore</li> <li>- farshoring</li> </ul>
Cel wydzielenia	<ul style="list-style-type: none"> <li>- outsourcing naprawczy</li> <li>- outsourcing dostosowawczy</li> <li>- outsourcing rozwojowy</li> </ul>
Zakres wydzielenia	<ul style="list-style-type: none"> <li>- outsourcing całkowity</li> <li>- outsourcing częściowy</li> <li>- wydzielenie wewnętrzne</li> </ul>
Inne rodzaje outsourcingu	<ul style="list-style-type: none"> <li>- sprzedaż i najem zwrotny</li> <li>- <i>Cosourcing</i></li> <li>- e-outsourcing</li> <li>- <i>Business Transformational Outsourcing (BTO)</i></li> <li>- <i>Knowledge Process Outsourcing (KPO)</i></li> </ul>

Źródło: M. Trocki, *Outsourcing. Metoda restrukturyzacji...*, op.cit., s. 60; B. Bober, *Outsourcing elementem kompleksowego zarządzania siecią szpitali publicznych*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, 2018, s. 64-67.

Działalność pomocnicza jest dla przedsiębiorstwa istotna z punktu widzenia jego strategii, natomiast działalność uboczna nie ma większego znaczenia strategicznego. Zarówno działalność pomocnicza, jak i uboczna są najczęściej wyłączanymi obszarami w przedsiębiorstwie<sup>71</sup>. To, co dla jednego przedsiębiorstwa stanowi *core business*, nie zawsze jest kluczową działalnością dla innego. Dla przykładu, firma Procter&Gamble, jeden z głównych producentów

<sup>71</sup> M. Kłos, *Outsourcing w polskich...*, op.cit., s. 56.

kosmetyków, wydzieliła na zewnątrz działalność reklamową i marketingową. Z kolei firma sportowa Nike skupiła się na tych funkcjach, poddając outsourcingowi produkcję<sup>72</sup>. Przykład ten pokazuje, że wyodrębnienie w przedsiębiorstwie obszarów podstawowych i pomocniczych zależy od indywidualnych potrzeb każdego przedsiębiorstwa.

Mając na względzie relacje pomiędzy zleceniodawcą a dostawcą usług outsourcingowych wyróżnia się outsourcing kapitałowy i kontraktowy. Według M. Trockiego partnerzy outsourcingowi dzielą się na<sup>73</sup>:

- niezależnych całkowicie, a więc niepowiązanych kapitałowo ze zleceniodawcą,
- niezależnych w sensie organizacyjno-prawnym, jednak powiązanych ze zlecającym w inny sposób.

W outsourcingu kontraktowym wydzielona funkcja zostaje przekazana do realizacji całkowicie niezależnemu przedsiębiorstwu. Pracownicy firmy macierzystej są zwalniani lub przenoszeni do innych działów, a wydzielone funkcje są realizowane przez pracowników niezależnego przedsiębiorstwa. W wyniku zmian struktury organizacyjnej tworzą się powiązania kontraktowe z partnerem zewnętrznym. Zaletami outsourcingu kontraktowego są przede wszystkim: uproszczenie struktury organizacyjnej, swoboda wyboru dostawcy usług i specjalizacja. Kontrola współpracy outsourcingowej odbywa się na podstawie umowy<sup>74</sup>.

W przypadku outsourcingu kapitałowego dochodzi do wydzielenia określonych funkcji i przekazania ich do realizacji spółce-córce. W tego rodzaju przedsięwzięciu następuje zmiana podporządkowania z organizacyjnego na kapitałowe<sup>75</sup>. Pracownicy przedsiębiorstwa macierzystego są przenoszeni do spółki-córki. W następstwie przejęcia wydzielonych komórek organizacyjnych przez spółkę-córkę powstają powiązania kapitałowe z partnerem zewnętrznym<sup>76</sup>.

Kolejnym kryterium klasyfikacyjnym jest złożoność wydzielanych funkcji, w wyniku którego uwzględnia się trzy rodzaje działalności podlegającej wydzieleniu:

<sup>72</sup> S. Juściński, *Outsourcing w zarządzaniu logistycznym*, Lublin 2011, s. 50.

<sup>73</sup> M. Trocki, op.cit., s. 37-39.

<sup>74</sup> K. Muntz, *Oplacalność projektów outsourcingowych na przykładzie gminy Tarnów Opolski*, *Przestrzeń, Ekonomia, Społeczeństwo* 2017, nr 11, s. 3.

<sup>75</sup> T. Kopczyński, op.cit., s. 57.

<sup>76</sup> M. F. Greaver, op.cit., s. 5.



- proste funkcje, przyjmujące często postać samodzielnego stanowiska pracy,
- obszary funkcjonalne, które są bardziej zróżnicowane i wymagają dysponowania określoną wiedzą,
- procesy (*Business Process Outsourcing – BPO*) – to złożone działania, w których partner zewnętrzny przejmuje odpowiedzialność za realizację procesu, jak również zobowiązuje się do ciągłego optymalizowania tego procesu. Jest to możliwe dzięki wdrożeniu nowych technologii lub udoskonaleniu dotychczas stosowanych.

Polska jest ósmą największą gospodarką Unii Europejskiej. Jedną z najważniejszych branż jest sektor nowoczesnych usług biznesowych. Zgodnie z raportem przygotowanym przez Związek Liderów Sektora Usług Biznesowych (ABSL) – w Polsce w 2019 r. było 1,4 tys. polskich i zagranicznych centrów usług BPO, które zatrudniały 307 tys. osób. Wśród nowych inwestycji 80% stanowią centra zagraniczne. Polska zajmuje wysokie miejsce na liście najbardziej atrakcyjnych lokalizacji centrów BPO, co jest spowodowane rosnącą popularnością outsourcingu<sup>77</sup>.

Partnerem outsourcingowym może być podmiot działający w kraju lub za granicą. Otwarte granice między państwami stwarzają większe możliwości współpracy pomiędzy przedsiębiorstwami działającymi w różnych krajach. To dało początek współpracy outsourcingowej w skali międzynarodowej. Jedną z korzyści outsourcingu transgranicznego (*offshore outsourcing*) są niższe koszty pracy. Krajem wiodącym w zakresie outsourcingu międzynarodowego są Stany Zjednoczone Ameryki<sup>78</sup>.

Zdaniem M. Pańkowskiej, można zidentyfikować następujące wady outsourcingu międzynarodowego<sup>79</sup>:

- bariery ochrony praw własności intelektualnej,
- zwiększenie stopy bezrobocia w przedsiębiorstwach macierzystych,
- różnice kulturowe i językowe,
- różnice stref czasowych.

Ważne miejsce w klasyfikacji rodzajów outsourcingu zajmuje outsourcing strategiczny i taktyczny. Pierwszy z nich związany jest z długoterminową działalnością przedsiębiorstwa. Pozwala przedsiębiorstwu w pełni wykorzystać

---

<sup>77</sup> Sektor nowoczesnych usług biznesowych w Polsce w 2019 roku, ABSL 2019.

<sup>78</sup> Y. L. Doz, G. Hamel, *Alianse strategiczne. Sztuka zdobywania korzyści poprzez współpracę*, Wyd. Helion, Gliwice 2006.

<sup>79</sup> M. Pańkowska, op.cit., s. 72.

inwestycje, innowacje, a także specjalistyczne umiejętności dostawcy zewnętrznej<sup>80</sup>. Decyzje dotyczące tego rodzaju współpracy zapadają na najwyższym szczeblu zarządzania w przedsiębiorstwie. Rezultaty wykorzystywania outsourcingu strategicznego są bardzo ważne z punktu widzenia przedsiębiorstwa, mimo, że korzyści z jego stosowania są widoczne nie natychmiast, ale dopiero po upływie dłuższego czasu. W przypadku outsourcingu taktycznego rezultaty są przeważnie widoczne już w krótkim okresie.

Analizując kolejne kryterium klasyfikacyjne, jakim jest zakres wydzielanych funkcji, możemy mówić o outsourcingu całkowitym/totalnym (*full/total outsourcing*) oraz częściowym/selektywnym (*part/selective outsourcing*). W przypadku outsourcingu całkowitego dochodzi do przekazania partnerowi zewnętrznemu większości wydzielonych obszarów (do 90%). W niektórych przypadkach może dojść do przekazania wszystkich działów, poza kluczowymi dla przedsiębiorstwa. Przy tego typu współpracy warto uwzględnić więcej niż jednego partnera zewnętrznego<sup>81</sup>.

Biorąc pod uwagę liczbę dostawców, wyróżnić należy outsourcing jednego dostawcy (unisourcing) i wielu dostawców (multisourcing). Współpraca z jednym partnerem ułatwia komunikację i kontrolę outsourcingu. Z drugiej jednak strony ograniczenie się do współpracy z jednym dostawcą usług jest obciążone dużym ryzykiem uzależnienia firmy macierzystej od jednego partnera. W sytuacji, gdy dostawca nie wszystkie wydzielone obszary realizuje w sposób prawidłowy, pojawia się problem<sup>82</sup>. Potrzeba zmiany dostawcy usług oznacza dostosowanie się nowego partnera do wymagań przedsiębiorstwa, co może w efekcie zwiększać koszty. W konsekwencji dochodzi do tzw. „efektu blokady”<sup>83</sup>, czyli dylematu: czy pozostać we współpracy z tym samym partnerem outsourcingowym, czy ponieść koszty związane ze zmianą dostawcy usług? Efekt „Vendor Lock-In” polega na uzależnieniu się od konkretnego dostawcy, co wiąże się z tym, że zmiana dostawcy usług pociągałaby za sobą znaczne koszty. Do najważniejszych zagrożeń, jakie niesie ze sobą opisywane zjawisko należą dyktatura ceny czy efekt błędnego koła. Współpraca z kilkoma dostawcami pozwala minimalizować ryzyko związane z niepowodzeniem outsourcingu. Dodatkową zaletą jest możliwość korzystania z unikalnej wiedzy i umiejętności każdego z partnerów.

<sup>80</sup> J. B. Quinn, F. G. Hilmer, *Strategic outsourcing*, *Sloan Management*, vol. 35, no. 4, Summer, s. 45.

<sup>81</sup> M. Kłos, *Outsourcing...*, op.cit., s. 58.

<sup>82</sup> T. Kopczyński, op.cit., s. 59.

<sup>83</sup> M. J. Power, K. C. Desouza, C. Bonifazi, *Outsourcing. Podręcznik...*, op.cit., s. 99-100.

Na bazie outsourcingu został również stworzony nowy rodzaj usługi, insourcing, który polega na wyspecjalizowaniu się w jednej dziedzinie i świadczeniu usług w tym zakresie zarówno na rzecz własnych komórek, jak też innych podmiotów.

Wpływ na decyzję dotyczącą zastosowania insourcingu mają czynniki ujęte w teorii zasobowej oraz teorii kosztów transakcyjnych<sup>84</sup>. W praktyce dochodzi do wyodrębnienia istotnych funkcji i specjalizacji w tej wąskiej dziedzinie. Insourcing jest procesem długotrwałym, w którym przedsiębiorstwo musi ponieść znaczne nakłady finansowe, dodatkowo jest obciążone ryzykiem niepowodzenia. Dotyczy działań, które są kluczowe dla działalności firmy.

Wśród innych form outsourcingowych wymienić należy co-sourcing. Jego nazwa jest prawnie zastrzeżona dla firmy EDS oraz A.T. Kearney. Ta forma współpracy zakłada, że oba przedsiębiorstwa ponoszą odpowiedzialność za zapewnienie jak najlepszych środków umożliwiających wykonanie zadania. Nazywa się go często outsourcingiem niepełnym. Co-sourcing oparty jest na bardzo ścisłej współpracy pomiędzy dostawcą i odbiorcą, w której zadania najczęściej są realizowane przez pracowników zleceniodawcy, jednak pod kontrolą zleceniobiorcy<sup>85</sup>. Przynosi to redukcję kosztów zlecenia, natomiast zdecydowanie zwiększa odpowiedzialność strony zlecającej zadanie. Podstawą realizacji zadań jest współpraca wszystkich stron układu: zleceniodawcy oraz firm EDS i A.T. Kearney<sup>86</sup>.

Kolejną odmianą obsługi zewnętrznej jest intersourcing, którego istota sprowadza się do utworzeniu nowego podmiotu na wspólny wniosek kilku jednostek. Jego zadaniem jest świadczenie wyspecjalizowanych usług lub wytwarzanie produktów na rzecz pozostałych jednostek, które rezygnują wówczas z realizacji tych zadań wewnątrz organizacji<sup>87</sup>. Nowo powstała firma świadczy usługi na rzecz pozostałych podmiotów i podlega ich kontroli. Intersourcing wykorzystywany jest często w sektorze publicznym. Dzięki tej formie współpracy instytucje mogą korzystać z jednej bazy danych, co generuje znaczne oszczędności.

---

<sup>84</sup> G. Grela, *Uwarunkowania podejmowania decyzji o insourcingu w organizacji*, Nierówności społeczne a wzrost gospodarczy, 2019, s. 172.

<sup>85</sup> R. Schlichter, B. Rerup, J. S. Persson, *Trust in Co-sourced Software Development*, In: MCIS, 2014, p. 39.

<sup>86</sup> M. Matejun, *Rodzaje outsourcingu i kierunki jego wykorzystania*, Zeszyty Naukowe Politechniki Łódzkiej, Nr 989, Organizacja i Zarządzanie, z. 42, 2006, s. 27.

<sup>87</sup> M. Robakowska, A. Tyrańska-Fobke, E. Szwaczyk, D. Ślęzak, *Teoretyczne aspekty outsourcingu* [w:] *Diagnoza współczesnego społeczeństwa – przegląd wybranych aspektów*, B. A. Nowak, K. Maciąg (red.), Lublin 2018, s. 104.

W wyniku wirtualizacji działalności gospodarczej powstał outsourcing wirtualny (*e-sourcing*). Nawiązanie kontaktu oraz sama współpraca coraz częściej odbywają się z pominięciem osobistego spotkania partnerów biznesowych<sup>88</sup>. Zwolennicy e-sourcingu wskazują na jego liczne zalety, jak na przykład: multimedialność, przekazywanie i współdzielenie dokumentów w formie plików, możliwość zapisu przebiegu spotkania w formie cyfrowej<sup>89</sup>.

Wśród różnych działań organizacyjnych, które mają na celu racjonalizowanie działalności gospodarczej, wspomnieć należy o kontraktowaniu pracy. Polega ono na zamianie umów o pracę na kontrakty<sup>90</sup>, które zawiera się z pracownikiem lub inną firmą. W ten sposób przedsiębiorstwa oszczędzają koszty związane z zatrudnianiem pracowników na umowę o pracę<sup>91</sup>.

Od lat dziewięćdziesiątych XX w. można zaobserwować rozwój kooperacji przedsiębiorstw. W 1980 r. termin ten po raz pierwszy został użyty przez założyciela firmy Novell, R. Noorda. Koncepcja kooperacji w 1996 r. została wprowadzona do nauk o zarządzaniu przez A. M. Brandenburgera oraz B. J. Nalebuffa. Ich zdaniem kooperacja oznacza równoczesne występowanie kooperacji i konkurencji pomiędzy konkurentami<sup>92</sup>. Kooperacja może przybierać różne formy, jak też dotyczyć różnych obszarów<sup>93</sup>. Aby możliwe było prowadzenie współpracy w formie kooperacji musi istnieć zaufanie do partnera, konkretne kompetencje oraz warunki sprzyjające kooperacji<sup>94</sup>. Do najważniejszych zalet kooperacji należą: dostęp do informacji, pozyskanie zasobów zewnętrznych, czy podział ryzyka<sup>95</sup>. Kooperacja może przybierać

---

<sup>88</sup> B. Mróz-Gorgoń, G. Szymański, *E-reklama i marketingowe wykorzystanie wyszukiwarek internetowych – przegląd istniejących form i pojęć*, Studia i Prace WNEiZ US, 43, t. 2, Zarządzanie, 2016, s. 200.

<sup>89</sup> G. Hajduk, *Challenges for marketing communications in the digital age [w:] E impact of the digital world on management and marketing*, G. Mazurek, J. Tkaczyk (red.), s. 183–195, Warszawa 2016, Poltext, s. 140.

<sup>90</sup> A. Grześ, *Outsourcing a przepływy w strukturze zatrudnienia*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2016, s. 180.

<sup>91</sup> M. Matejun, *Rodzaje outsourcingu...*, op.cit., s. 29.

<sup>92</sup> J. Staszewska, *Kooperacja w procesie restrukturyzacji oraz wzrostu konkurencyjności przedsiębiorstwa energetycznego*, Organizacja i Zarządzanie, nr 87, Katowice 2016, s. 394

<sup>93</sup> O. Sobolewska, *Kooperacja w ujęciu współczesnych realiów współpracy strategicznej*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 283, Katowice 2016, s. 111.

<sup>94</sup> S. Krupnik, *Współpraca [w:] Przedsiębiorczość, głupcze! Jak wejść na drogę do bogactwa?*, P. Dardziński, M. Dulak, M. Jelonek, M. Kędzierski, S. Krupnik, W. Przybylski, A. Rzegocki, J. F. Staniłko (red.), Fundacja Lepsza Polska, Wyd. Księgarnia Akademicka Sp. z o.o., Kraków 2014, s. 36.

<sup>95</sup> R. Chorób, *Rozwój powiązań integracyjnych rolnictwa z przemysłem spożywczym determinantą innowacyjności i wzrostu konkurencyjności gospodarki żywnościowej*, Handel Wewnętrzny 2 (373), 2018, s. 118.

postać współdziałania o charakterze ogólnym (anonimowy odbiorca) lub ścisłym (znany odbiorca)<sup>96</sup>.

Przedsiębiorcy decydujący się na outsourcing spodziewają się osiągnąć określone cele. M. Trocki wyodrębnia pięć głównych celów outsourcingu, a M.F. Greaver wskazuje na cele o charakterze organizacyjnym, rozwojowym, finansowym, dochodowym, kosztowym i pracowniczym (zob. tab. nr 9). Ogólnie cele outsourcingu można podzielić na:

- strategiczne,
- ekonomiczne
- rynkowe,
- organizacyjne,
- motywacyjne.

**Tabela 9. Wybrane cele outsourcingu**

Rodzaje celów	Cechy charakterystyczne
Cele strategiczne	<ul style="list-style-type: none"> <li>- koncentracja na kluczowej działalności</li> <li>- zwiększenie swobody w planowaniu strategii</li> <li>- zwiększenie elastyczność działania</li> <li>- dostęp do nowych technologii</li> <li>- zwiększenie skuteczność działania</li> <li>- nieangażowanie zasobów finansowych i ludzkich</li> <li>- przerzucenie ryzyka na dostawcę usługi</li> <li>- redukcja czasu</li> </ul>
Cele ekonomiczne	<ul style="list-style-type: none"> <li>- redukcja kosztów</li> <li>- zwiększenie dochodów</li> <li>- poprawa wyniku finansowego</li> <li>- ograniczenie ryzyka</li> <li>- pozyskanie nowych źródeł przychodów</li> <li>- większa kontrola przychodów i kosztów</li> <li>- większe nakłady na inwestycje</li> </ul>
Cele rynkowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>- zwiększenie konkurencyjności</li> <li>- rozszerzenie działalności</li> <li>- koncentracja na działalności podstawowej</li> <li>- strategia rozwoju</li> <li>- większa wydajność i jakość pracy</li> </ul>
Cele organizacyjne	<ul style="list-style-type: none"> <li>- redukcja i uproszczenie struktury organizacyjnej</li> <li>- uproszczone procedury działania</li> <li>- wykorzystanie posiadanych zasobów do innych celów</li> <li>- redukcja zatrudnienia</li> <li>- lepsza wymiana informacji</li> </ul>
Cele motywacyjne (pracownicze)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- obiektywna ocena i upowszechnianie wyników ekonomicznych</li> <li>- zwiększenie motywacji pracowników</li> <li>- wzrost przedsiębiorczości</li> <li>- uproszczenie ścieżki kariery</li> </ul>

<sup>96</sup> W. Świetlik, *Organizacja przedsiębiorstwa*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna, Warszawa 2004, s. 121.

Cele rozwojowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>- rozwój działalności operacyjnej</li> <li>- dostęp do specjalistycznej wiedzy i technologii ekspertów</li> <li>- poprawa zarządzania i kontroli</li> <li>- pozyskiwanie innowacji</li> <li>- umocnienie pozycji i wizerunku firmy</li> </ul>
Cele finansowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>- mniejsze nakłady inwestycyjne</li> <li>- uwolnienie środków przeznaczonych na działalność podstawową</li> </ul>
Cele dochodowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>- dostęp do nowych rynków i zwiększenie możliwości biznesowych</li> <li>- większa intensywność rozwoju firmy</li> <li>- możliwość zwiększenia produkcji i sprzedaży w okresie deficytu środków finansowych</li> </ul>
Cele kosztowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>- redukcja kosztów</li> <li>- zmiana struktury kosztów</li> <li>- poprawa ekonomicznych wyników firmy</li> </ul>

Źródło: M. Trocki, *Outsourcing. Metoda...*, op.cit., s. 52; M. F. Greaver, *Strategic...*, op.cit., s. 4-5.

Strategicznym celem koncepcji outsourcingu jest poprawa funkcjonowania przedsiębiorstwa. Korzystanie z outsourcingu umożliwi koncentrację na działalności kluczowej dla przedsiębiorstwa oraz zwiększenie skuteczności, efektywności i elastyczności działania<sup>97</sup>. W wyniku koncentracji na działalności podstawowej przedsiębiorstwo ma możliwość redukcji kosztów, zwiększenia przychodów, ograniczenia ryzyka ekonomicznego oraz poprawy wyniku finansowego, co składa się na cele ekonomiczne. Poprzez współpracę z dostawcą zewnętrznym przedsiębiorstwo może osiągnąć liczne cele rynkowe, wśród których na szczególną uwagę zasługuje poprawa pozycji konkurencyjnej. Firma może również liczyć na zwiększenie skali działania oraz dywersyfikację działalności. Cele motywacyjne zostają osiągnięte w wyniku upowszechnienia myślenia i działalności gospodarczej oraz obiektywizacji wyników ekonomicznych, co wpływa na wzrost przedsiębiorczości.

Zanim przedsiębiorstwo zdecyduje się na współpracę w ramach outsourcingu, powinno ustalić cele tej współpracy. W związku z tym należy przeprowadzić analizę korzyści, jakie chce się uzyskać w wyniku tej współpracy.

Celem strategicznym przedsiębiorstwa, w ujęciu najbardziej ogólnym, jest zwiększenie efektywności i skuteczności prowadzonej działalności, co jest możliwe dzięki koncentracji na działalności podstawowej.

Jednym z powodów outsourcingu jest poprawa jakości wybranych obszarów. Poprzez współpracę w ramach outsourcingu uzyskują dostęp do specjalistycznej wiedzy i umiejętności firmy zewnętrznej. Dostawcy usług, dzięki

<sup>97</sup> J. Grabowska, *Outsourcing usług logistycznych*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie, 60, 2012, s. 87.

ekonomii skali, inwestują w nowe technologie oraz zatrudnianie specjalistów. Wiedza, doświadczenie oraz specjalizacja dostawcy usług outsourcingowych pozwala na szybkie i poprawne wykonanie zadania. Ma to istotne znaczenie zwłaszcza w przypadku outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego z uwagi na specyfikę tych obszarów. Prawidłowe wywiązywanie się z obowiązków względem fiskusa wymaga dysponowania specjalistyczną wiedzą z zakresu podatków.

Dzięki współpracy outsourcingowej dochodzi do uproszczenia struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa. Uwolnienie zasobów i czasu, który dotąd był angażowany w wewnętrzną realizację zadania przyczynia się do koncentracji na działalności podstawowej, co w efekcie przekłada się na osiąganie wyższych zysków.

Głównym celem ekonomicznym stosowania outsourcingu jest redukcja kosztów, co jest możliwe dzięki ograniczeniu wydatków na utrzymanie danego działu. Przedsiębiorca stosujący outsourcing nie musi już ponosić wydatków związanych z procesem zatrudnienia pracowników (składki ZUS, szkolenia) oraz wyposażeniem i utrzymaniem danego działu. Istotne znaczenie ma zamiana kosztów stałych na zmienne, w zależności od konieczności korzystania z usługi zewnętrznego partnera. Poprzez outsourcing przedsiębiorstwo chce również zwiększyć dochody i poprawić wyniki finansowe. Analizując cele korzystania z outsourcingu należy podkreślić korzyści związane z redukcją ryzyka. W szczególności chodzi o różnego rodzaju kary związane z nieterminowym lub nieprawidłowym wywiązywaniem się z licznych obowiązków publicznoprawnych.

Realizacja celów strategicznych umożliwia osiągnięcie celów rynkowych i ekonomicznych, a to prowadzi do poprawy konkurencyjności.

### 1.4 WYKORZYSTANIE OUTSOURCINGU W ZARZĄDZANIU MAŁYM I ŚREDNIM PRZEDSIĘBIORSTWEM

Liczbę małych i średnich przedsiębiorstw w znacznej mierze determinowały procesy restrukturyzacyjne zachodzące w przemyśle, zwłaszcza w momencie przejścia polskiej gospodarki do gospodarki rynkowej. Bariery ekonomiczno-prawne, jakie istniały w powojennej Polsce, hamowały rozwój małych i średnich przedsiębiorstw. Do 1989 r., z powodu braku konkurencji, w Polsce przeważał rynek monopolistyczny i oligopolistyczny<sup>98</sup>. Dominował

---

<sup>98</sup> A. Drab-Kurowska, A. Sokół, *Małe i średnie przedsiębiorstwa wobec wyzwań rozwoju technologii XXI wieku*, CeDeWu Wydawnictwa Fachowe, Warszawa 2010, s. 33.

pogląd, że to produkcja masowa realizowana przez duże przedsiębiorstwa daje szansę na rozwój gospodarczy. Od 1 stycznia 1990 r. w ramach Planu Balcerowicza, zaczęły obowiązywać ustawy, które w radykalny sposób zmieniły system gospodarczy Polski<sup>99</sup>.

Plan Balcerowicza zakładał przejście gospodarki z centralnie sterowanej do rynkowej. Lata dziewięćdziesiąte XX w. zapoczątkowały proces prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych. Umożliwiła to ustawa z dnia 28 grudnia 1988 r. o działalności gospodarczej i ustawa z dnia 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych. Od tej chwili nastąpił silny rozwój sektora małych i średnich przedsiębiorstw (MŚP) (zob. tab. nr 10).

**Tabela 10. Fazy rozwoju prywatnej przedsiębiorczości**

Faza rozwoju	Okres	Cechy charakterystyczne
Faza wstępnego rozwoju	do 1989 r.	Nastąpiła stopniowa likwidacja barier hamujących rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, co w dużej mierze było możliwe dzięki likwidacji zezwoleń na prowadzenie działalności gospodarczej.
Faza eksplozji	1989-1994	Umożliwiły ją przepisy ustawy o działalności gospodarczej, które wyrównały szanse zakładania i prowadzenia działalności gospodarczej.
Faza samoregulacji rynkowej	od 1995 r.	W tym okresie nastąpiły stopniowe zmiany struktury podmiotowej rynku, która ewoluje w kierunku większej serwicyzacji, niż industrializacji gospodarki.

Źródło: I. Janiuk, *Strategiczne dostosowanie polskich małych i średnich przedsiębiorstw do konkurencji europejskiej*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2004, s. 20-22.

MŚP stanowią podstawę polskiej gospodarki. W Polsce w 2017 r. funkcjonowało około 2,08 mln przedsiębiorstw. Z danych udostępnionych przez Główny Urząd Statystyczny wynika, że w 2018 r. zarejestrowano nowych 393 tys. przedsiębiorstw, natomiast wykreślenie zgłosiło 332 tys. Coraz wyraźniej widać też nieznaczny wzrost udziału mikroprzedsiębiorstw (o 0,6 p.p. do 96,5%), jak również zmniejszenie udziału małych (o 0,4 p.p. do 2,6%) i średnich firm (o 0,2 p.p. do 0,47%)<sup>100</sup>.

<sup>99</sup> D. Leszczyński, *Przeobrażenia gospodarcze w Polsce w latach 1989 – 2016*, s. 29, DOI: 10.14746/r.2015.2.

<sup>100</sup> Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce, PARP, Warszawa, czerwiec 2019, s. 5.



Przedsiębiorstwa sektora MŚP odgrywają istotną rolę w rozwoju gospodarczym kraju<sup>101</sup>. Jednolity rynek bez granic jako efekt procesów globalizacyjnych, wymusił konieczność posługiwania się wspólnymi definicjami określającymi konkretne działania.

Podział przedsiębiorstw działających na rynku według ich wielkości jest opisywany w literaturze niejednolicie. Zdaniem M.W. Grudzewskiego pojęcie „małego” lub „średniego” przedsiębiorstwa jest umowne, zależne między innymi od wewnętrznego stopnia rozwoju gospodarczego<sup>102</sup>. Główny trend badawczy jest skoncentrowany na jakościowym (merytoryczny/niemierzalny), a także ilościowym (statystyczny/mierzalny) odróżnieniu przedsiębiorstw. Literatura przyznaje dowolność stosowania przytoczonych metod. Można zatem używać wyłącznie kryteriów ilościowych lub jakościowych. Dopuszcza się również stosowanie metody mieszanej i klasyfikowanie przedsiębiorstwa w oparciu o obie metody równocześnie<sup>103</sup>.

W 1996 r. Komisja wydała pierwsze zalecenia dotyczące ustalenia definicji MŚP<sup>104</sup>, które zostały zmienione w 2003 r. i zaczęły obowiązywać od 1 stycznia 2005 r.<sup>105</sup> Wprowadzone zmiany miały na celu ukierunkowanie przedsiębiorstw na istniejące tendencje w rozwoju gospodarczym. Wymusiły one aktualizację progów finansowych w definicji MŚP.

Większość krajów stosuje klasyfikację przedsiębiorstw opartą na cechach ilościowych, takich jak: liczba zatrudnionych, wielkość obrotów rocznych, czy suma bilansowa (zob. tab. nr 11). Poziom zatrudnienia jest miarą absolutną z uwagi na to, że jego wartość nie podlega szybkiej. Jednocześnie jest to miara łatwa w stosowaniu, gdyż dane dotyczące poziomu zatrudnienia są łatwo dostępne. Wartość rocznego obrotu i suma bilansowa są traktowane jako kryterium komplementarne, z uwagi na wysoką korelację z sytuacją ekonomiczną państwa<sup>106</sup>.

---

<sup>101</sup> K. Wach, *Przedsiębiorczość jako czynnik rozwoju społeczno-gospodarczego: przegląd literatury, Przedsiębiorczość – Edukacja*, Kraków 2015, s. 30.

<sup>102</sup> M. W. Grudzewski, I. Hejduk, *Czynniki ryzyka w rozwoju małych i średnich firm w Polsce*, *Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstw*, nr 8/1995, s. 10; N. Daszkiewicz, K. Wach, *Małe i średnie przedsiębiorstwa na rynkach międzynarodowych*, Uniwersytet Krakowski, Kraków 2013, s. 13.

<sup>103</sup> B. Piasecki, *Przedsiębiorczość i mała firma, teoria i praktyka*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 1998, s. 86.

<sup>104</sup> Zalecenia Komisji 96/280/WE z dnia 3 kwietnia 1996 r. dotyczące definicji małych i średnich przedsiębiorstw, Dz.U.L 107 z 30.4.1996, s. 4-9.

<sup>105</sup> Zalecenia Komisji 2003/361/WE z dnia 6 maja 2003 r. dotyczące definicji mikroprzedsiębiorstw oraz małych i średnich przedsiębiorstw, Dz.U.L 124 z 20.05.2003, s. 36-41.

<sup>106</sup> M. Świeszczak, *Potencjał innowacyjny firm z sektora małych i średnich przedsiębiorstw. Przykład województwa łódzkiego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2016, s. 19.

**Tabela 11. Kryteria klasyfikacji MŚP w wybranych krajach**

Kraj	Kryterium klasyfikacji
Stany Zjednoczone	Małe przedsiębiorstwa: – w przedsiębiorstwach handlowych do 100 pracowników, – w kopalniach i firmach produkcyjnych – do 500 pracowników, – dla większości przedsiębiorstw rolnych – 6 mld dolarów przychodów pomniejszych o koszty związane ze sprzedażą produktów.
Kanada	– mikroprzedsiębiorstwa – zatrudniające do 5 pracowników, – małe przedsiębiorstwa – zatrudniające mniej niż 50 pracowników w branży produkcyjnej i mniej niż 100 pracowników w branży usługowej, – średnie przedsiębiorstwa – zatrudniające do 500 pracowników.
Bułgaria	– firmy bez pracowników, – mikroprzedsiębiorstwa – zatrudniają od 1 do 9 pracowników, – małe przedsiębiorstwa – zatrudniają od 10 do 49 pracowników, – średnie przedsiębiorstwa – zatrudniają od 50 do 100 pracowników.
Czechy	– mikroprzedsiębiorstwo – zatrudnia mniej niż 10 pracowników, – małe przedsiębiorstwo – zatrudnia od 10 do 49 pracowników, – średnie przedsiębiorstwo – zatrudnia od 50 do 249 pracowników.

Źródło: M. Świeszczak, *Potencjał innowacyjny firm z sektora małych i średnich przedsiębiorstw. Przykład województwa łódzkiego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2016, s. 19; B. Korkozowicz, *Małe i średnie przedsiębiorstwa na świecie*, Wydawnictwo i Zakład Poligrafii Instytutu Technologii Eksploatacji, Warszawa 2000, s. 7.

Polski ustawodawca wyodrębnił kategorię małych i średnich przedsiębiorstw w definicji opartej na cechach ilościowych, zawartej w ustawie Prawo przedsiębiorców (zob. tab. nr 12).

**Tabela 12. Kryteria określenia statusu MŚP w Polsce**

Kategoria przedsiębiorstwa	Średnia liczba zatrudnionych w ciągu roku	Roczny obrót netto	Suma aktywów
Mikro przedsiębiorstwo	≤ 10	≤ 2 mln euro	≤ 2 mln euro
Małe przedsiębiorstwo	≤ 50	≤ 10 mln euro	≤ 10 mln euro
Średnie przedsiębiorstwo	≤ 250	≤ 50 mln euro	≤ 43 mln euro

Źródło: Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz.U.2019.1292 t.j. z dnia 2019.07.12), art.7 ust. 1 pkt 1, 2 i 3.

Prawo podatkowe często niezależnie podchodzi do określania statusu małych podatników, którzy ze względu na niewielkie rozmiary prowadzonej działalności mogą korzystać z różnych preferencji podatkowych (zob. tab. nr 13).

**Tabela 13. Definicje małego podatnika zawarte w wybranych aktach prawnych**

Akt prawny	Definicja
Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych  Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych	Mały podatnik to podatnik, u którego wartość przychodu ze sprzedaży (razem z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych równowartości 2 000 000 euro, a w przypadku przedsiębiorstwa w spadku także przychodu ze sprzedaży u zmarłego przedsiębiorcy. Przeliczenia kwot wyrażonych w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł.
Ustawa o podatku od towarów i usług	Mały podatnik to podatnik podatku od towarów i usług: <ul style="list-style-type: none"> <li>– u którego wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro,</li> <li>– prowadzący przedsiębiorstwo maklerskie, zarządzający funduszami inwestycyjnymi, alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, będący agentem, zleceniobiorcą lub inną osobą świadczącą usługi o podobnym charakterze, z wyjątkiem komisju</li> <li>– pod warunkiem, że kwota prowizji za wykonane usługi (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty będącej równowartością 45 000 euro.</li> </ul>

Źródło: Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. 2019.1387 z dnia 2019.07.25), art. 5a pkt 20; Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.2020.106 tj. z dnia 2020.01.23), art. 2 pkt 25; Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. 2019.865 tj. z dnia 2019.05.10), art. 4a pkt. 10.

Często spotykaną w literaturze klasyfikacją cech jakościowych jest klasyfikacja zaproponowana przez T. Łuczka, który wyróżnił następujące cechy przedsiębiorstwa<sup>107</sup>:

- prawną samodzielność właściciela,
- znaczącą rolę właściciela,
- prostą strukturę organizacyjną,
- odrębną strukturę finansową.

W polskim sektorze przedsiębiorstw dominują mikroprzedsiębiorstwa. Ich udział w strukturze wszystkich przedsiębiorstw wynosi 96,5%<sup>108</sup>. Domi-

<sup>107</sup> T. Łuczka, *Kapitał obcy w małym i średnim przedsiębiorstwie*, PWN, Warszawa-Poznań 2001, s. 5.

<sup>108</sup> PARP, *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, Warszawa czerwiec 2019, s. 10.

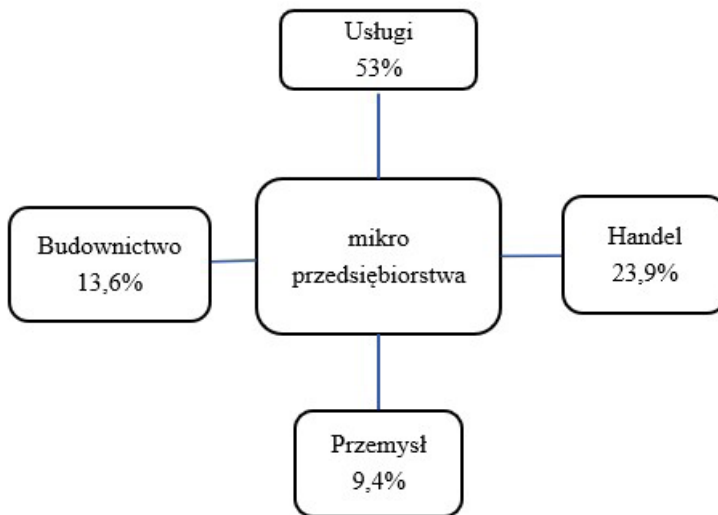
nującym profilem działalności są usługi (zob. rys. nr 5). Mikroprzedsiębiorstwa w Polsce charakteryzuje pozytywny trend rozwojowy, co znaczy, że stale rośnie ich liczba, wartość produkcji, przychody, jak również nakłady na inwestycje i liczba zatrudnionych.

Szacuje się, że w Polsce działa około 54 tys. małych przedsiębiorstw, co stanowi około 3% polskiego sektora przedsiębiorstw. Średnich przedsiębiorstw działa ponad 15 tys., a to stanowi około 0,7% wszystkich przedsiębiorstw<sup>109</sup>.

Metodą, dzięki której przedsiębiorstwa sektora MŚP mogą budować swą przewagę konkurencyjną jest outsourcing. Korzystanie z zasobów zarezerwowanych dotąd dla dużych przedsiębiorstw umożliwia im konkutowanie z dużymi firmami<sup>110</sup>. Wśród barier rozwoju MŚP, które można wyeliminować dzięki stosowaniu outsourcingu wymienia się:

- niskie kompetencje pracowników przedsiębiorstw sektora MŚP,
- ograniczony dostęp do informacji, wiedzy,
- finansowanie poszczególnych projektów przedsiębiorstw sektora MŚP,
- możliwość jak najwyższej zgodności z interesariuszami przedsiębiorstw.

**Rysunek 5. Profile działalności mikroprzedsiębiorstw**



Źródło: PARP, *Raport o...*, op.cit., s. 10.

<sup>109</sup> Ibidem, s. 11 - 12.

<sup>110</sup> A. Reed, *Zarządzanie zasobami ludzkimi (HRM). Innowacje*, Wydawnictwo Petit, Warszawa 2002, s. 162.

Wśród korzyści wynikających ze stosowania outsourcingu występują<sup>111</sup>:

- korzyści organizacyjne,
- korzyści ekonomiczne,
- korzyści rynkowe,
- korzyści społeczne.

Istotną korzyścią organizacyjną bez wątpienia pozostaje uproszczenie struktury organizacyjnej, co wpływa na poprawę elastyczności działalności. Współpraca ze specjalistami z danej dziedziny przyczynia się do lepszego zarządzania przedsiębiorstwem oraz wpływa na poprawę jakości. Outsourcing umożliwia koncentrację na działalności podstawowej, która jest głównym źródłem przychodów przedsiębiorstwa.

Outsourcing wpływa na redukcję kosztów prowadzenia działalności. W przypadku współpracy z dostawcą zewnętrznym nie ma już konieczności ponoszenia nakładów na wyposażenie i utrzymanie danego działu. Koszty stałe zostają zamienione na koszty zmienne, a uwolnione środki finansowe przedsiębiorca może przeznaczyć np. na innowacje. Kluczowe miejsce wśród korzyści ekonomicznych zajmuje zwiększenie przychodów przedsiębiorstwa. Ważną zaletą outsourcingu jest przeniesienie na partnera zewnętrznego odpowiedzialności za realizację zleconej funkcji.

Wśród korzyści rynkowych w kontekście outsourcingu najczęściej wymienia się poprawę konkurencyjności, poprawę wizerunku firmy oraz koncentrację lub dywersyfikację działalności. Istotną korzyścią rynkową jest zwiększenie skali działalności, co przekłada się na większe przychody.

Dzięki wyłączeniu ze struktury przedsiębiorstwa określonych funkcji, rośnie zadowolenie i komfort w prowadzeniu działalności. Obserwuje się też rozwój przedsiębiorczości oraz obiektywizację wyników ekonomicznych.

Koncepcja outsourcingu wpływa na wiele dziedzin oraz obszarów związanych z zarządzaniem przedsiębiorstwem. Coraz więcej autorów podkreśla, że właściwa alokacja zasobów jest oznaką racjonalnego zarządzania<sup>112</sup>. Korzystanie z outsourcingu skutkuje znaczącymi zmianami w procesie zarządzania o znaczeniu strategicznym, organizacyjnym i taktycznym. W wyniku zastosowania outsourcingu zachodzą określone relacje i zależności pomiędzy przedsiębiorstwem macierzystym a firmą outsourcingową<sup>113</sup>.

---

<sup>111</sup> T. Kopczyński, *Outsourcing w zarządzaniu...*, op.cit., s. 75-76.

<sup>112</sup> S. Jarka, *Wykorzystanie outsourcingu w mikroprzedsiębiorstwach*, Zarządzanie. Teoria i praktyka nr 4, Muzeum Historii Polski, 2016, s. 44.

<sup>113</sup> M. Trocki, *Outsourcing...*, op.cit. s. 14.

Outsourcing przyczynił się do powstawania nowych przedsiębiorstw z sektora MŚP, czego przykładem może być strategia pączkowania (*reverse outsourcing*). Zjawisko to polega na wydzieleniu z przedsiębiorstwa określonych procesów i przekazaniu ich do realizacji spółce zależnej. Dzięki efektom skali i doskonaleniu własnych struktur spółka z czasem staje się dostawcą usług dla innych przedsiębiorstw działających na rynku<sup>114</sup>.

Dzięki wykorzystywaniu outsourcingu w organizacjach wirtualnych oraz w strukturach sieciowych możliwa jest współpraca między przedsiębiorstwami położonymi w znacznej odległości od siebie. Czynnikiem niezbędnym do skutecznej współpracy w takich organizacjach jest wymiana informacji. Organizacje wirtualne stanowią szansę dla przedsiębiorstw sektora MŚP, które w ten sposób mogą konkurować nawet z dużymi przedsiębiorstwami. Z uwagi na to, że każde przedsiębiorstwo dysponuje unikalnymi, ale i ograniczonymi zasobami, współpraca w ramach outsourcingu okazuje się często jedyną skuteczną metodą umożliwiającą osiągnięcie celów. Organizacja sieciowa to nowoczesna metoda zarządzania pomiędzy odrębnymi podmiotami<sup>115</sup>. Ta forma współpracy umożliwia łączenie unikalnych zasobów poszczególnych przedsiębiorstw, w efekcie czego powstaje wartość dodana dla klienta. Struktury sieciowe pozwalają na redukcję kosztów działalności, usprawniają wymianę informacji i umożliwiają dostęp do deficytowych umiejętności, co w efekcie prowadzi do zwiększenia elastyczności funkcjonowania<sup>116</sup>.

Outsourcing może stanowić składnik kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa, co w efekcie prowadzi do zwiększenia potencjału<sup>117</sup>. W tym sensie koncepcja outsourcingu może być wykorzystana do kształtowania długofalowych relacji z partnerami oraz do poprawy jakości. Outsourcing umożliwia w tym przypadku również korzystanie z zewnętrznych zasobów, na które często małe i średnie przedsiębiorstwo nie byłoby stać.

Złożone i zmienne warunki rynkowe wymagają stosowania określonych metod zarządzania. Dzisiejsze wymagania rynku koncentrują się na wartości dodanej przedsiębiorstw z uwagi na zainteresowanie różnych grup

---

<sup>114</sup> M. J. Radło, *Outsourcing w strategiach przedsiębiorstw* [w:] *Outsourcing w praktyce*, D. Ciesielska, M. Radło (red.), Wydawnictwo Poltext, Warszawa 2011, s. 22.

<sup>115</sup> B. Ziółkowska, *Sieciowe uwarunkowania kształtowania strategii wzrostu wartości przedsiębiorstwa*, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska Lublin*, Vol. XLIX, 4, Lublin 2015, s. 752.

<sup>116</sup> A. Krejner-Nowecka, *Jakość partnerstwa a sukces outsourcingu w przedsiębiorstwie* [w:] *Przedsiębiorstwa partnerskie*, M. Romanowska, M. Trocki (red.), Difin, Warszawa 2002, s. 152.

<sup>117</sup> M. Matejun, *Wpływ outsourcingu na poziom konkurencyjności małych i średnich przedsiębiorstw* [w:] *Konkurencyjność jako determinanta rozwoju przedsiębiorstwa*, S. Lachiewicz, M. Matejun (red.), Wydawnictwo Politechniki Łódzkiej, Łódź 2009, s. 241.

interesariuszy tą kategorią ekonomiczną. Każda z tych grup oczekuje innych efektów wartości dodanej firmy, co prowadzi do poszukiwania nowych rozwiązań organizacyjnych we współpracy podmiotów gospodarczych<sup>118</sup>. Outsourcing odgrywa istotną rolę w procesie tworzenia warunków do rozwoju innowacji w MŚP. Wykorzystanie chmury obliczeniowej (*cloud computing*) pozwala MŚP zmniejszyć koszty inwestycyjne, co, zdaniem M. Sobińskiej, zmniejsza finansowe bariery dostępu do innowacji<sup>119</sup>. W tej sytuacji outsourcing, poprzez *cloud computing*, jest sposobem na kreowanie wartości dodanej. Dzięki dostępowi do zasobów w modelu chmury obliczeniowej skraca się czas reakcji na zmiany zachodzące w otoczeniu MŚP. Małe i średnie przedsiębiorstwa mogą wykorzystywać technologie chmurowe do zdobywania nowych rynków<sup>120</sup>. W tym znaczeniu outsourcing jest traktowany jako bezinwazyjna forma rozwoju poszczególnych obszarów przedsiębiorstwa<sup>121</sup>.

Współpraca w ramach outsourcingu nie jest wolna od wad, wśród których wymienia się<sup>122</sup>:

- ryzyko wydostania się poufnych informacji,
- ryzyko utraty kontroli nad wydzielonym obszarem,
- uzależnienie organizacyjne od dostawcy zewnętrznego,
- trudności z egzekwowaniem zapisów umowy,
- obniżenie jakości,
- ryzyko wyboru niewłaściwego partnera outsourcingowego,
- ryzyko utraty tożsamości rynkowej,
- wysokie koszty w przypadku konieczności zmiany dostawcy usług,
- negatywne społeczne skutki współpracy spowodowane zwolnieniami pracowników w przypadku wydzielenia danego obszaru,
- poczucie braku stabilności zatrudnienia.

Konkludując, należy stwierdzić, że działalność gospodarcza prowadzona

---

<sup>118</sup> B. Skowron-Grabowska, *Kreowanie wartości dodanej przedsiębiorstw dla ich klientów i interesariuszy*, Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej, Nr 12, Częstochowa 2013, s. 7.

<sup>119</sup> M. Sobińska, *Przewodnik sourcingu IT*, Wydawnictwo UE we Wrocławiu, Wrocław 2015, r. 4.

<sup>120</sup> M. Sobińska, *Cloud computing w kreowaniu innowacji – wyzwania i czynniki sukcesu*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Katowice 2016, s. 181.

<sup>121</sup> R. Kozłowski, M. Matejun, *Kierunki wykorzystania outsourcingu w przedsiębiorstwach zaawansowanych technologii* [w:] *Zarządzanie przedsiębiorstwem w warunkach rozwoju wysokich technologii*, S. Lachiewicz, A. Zakrzewska-Bielawska (red.), Wydawnictwo Politechniki Łódzkiej, Łódź 2008, s. 133.

<sup>122</sup> M. Matejun, *Outsourcing* [w:] Szymańska K..., op.cit., s. 224-225; K. Budzyńska, *Outsourcing vs. Insourcing. Analiza porównawcza aspektów organizacyjnych i ekonomicznych*, Acta Universitatis Lodzianis, Folia Oeconomica 2(300), 2014, s. 26.

wyłącznie w oparciu o własne zasoby, z jednej strony pozwala na pełną kontrolę nad procesami realizowanymi w obrębie firmy, z drugiej natomiast osłabia pozycję konkurencyjną przedsiębiorstwa, któremu trudniej jest konkurować z podmiotami korzystającymi z zewnętrznych zasobów. Dotyczy to zwłaszcza przedsiębiorstw z sektora MŚP, których zasoby są mocno ograniczone. Procesy globalizacyjne oraz zmienne otoczenie, czy postępująca specjalizacja w obrębie działalności wymuszają zmianę zarządzania przedsiębiorstwem. Współcześnie obserwuje się tendencje do odchudzania struktur wewnętrznych i koncentrację na kluczowych kompetencjach. W tym miejscu należy podkreślić istotne korzyści związane z realizacją procesu outsourcingu dla osiągnięcia przewagi konkurencyjnej.

Zewnętrzni dostawcy potrafią wykonać pracę lepiej i taniej niż zleceniodawcy, z uwagi na posiadane doświadczenie, specjalistyczną wiedzę oraz skalę działania. Wydzielenie ze struktury przedsiębiorstwa określonych funkcji przestało być jedynie narzędziem do obniżenia kosztów, a stało się elementem strategii służącym realizacji celów biznesowych firmy.





# ZNACZENIE KONKURENCYJNOŚCI W DZIAŁALNOŚCI PRZEDSIĘBIORSTW SEKTORA MŚP

*„Jeśli nie zmienimy kierunku,  
to zapewne dojdziemy tam, dokąd zmierzamy”*

*Stare przysłowie chińskie*

Zjawisko globalizacji powoduje, że przedsiębiorstwa muszą podjąć wyzwania związane ze swą konkurencyjnością. Jest to warunek *sine qua non* utrzymania się na konkurencyjnym rynku. W niniejszym rozdziale przybliżono istotę konkurencji i konkurencyjności, a także zaprezentowano outsourcing jako strategię zwiększania konkurencyjności. Następnie omówiono główne przesłanki podejmowania decyzji dotyczącej korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego.

## 2.1 ISTOTA KONKURENCJI I KONKURENCYJNOŚCI

Konkurencja jest główną cechą gospodarki rynkowej, natomiast przedsiębiorstwa w niej funkcjonujące powinny być konkurencyjne. Tak rozumiane przedsiębiorstwo powinno wyróżniać się zdolnością adaptacji do zmieniającego otoczenia. Decyzje biznesowe, jakie są w nim podejmowane powinny prowadzić do uzyskania długotrwałej przewagi konkurencyjnej.<sup>1</sup>

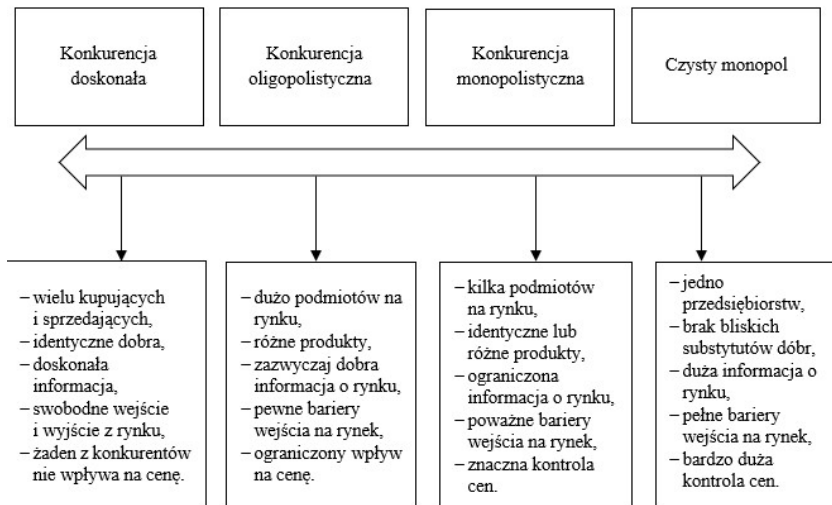
---

<sup>1</sup> M. Kraszewska, K. Pujer, *Konkurencyjność...*, op.cit., s. 8.

Zdaniem M. Stankiewicza, konkurencję należy rozpatrywać, biorąc pod uwagę różne kryteria, wśród których znajdują się<sup>2</sup>:

1. Arena konkurencji – rozumiana jako przestrzeń, w której zachodzą działania konkurencji pomiędzy podmiotami gospodarczymi. Zgodnie z tym kryterium można wyróżnić konkurencję rynkową i pozarynkową.
2. Podmioty konkurencji – wymienia się wśród nich przedsiębiorstwa, gospodarki narodowe, jednostki organizacyjne funkcjonujące wewnątrz przedsiębiorstwa, zgrupowania państw oraz osoby działające w firmie.
3. Przedmiot konkurencji – precyzuje o co konkurują między sobą podmioty. Konkurencja może pojawić się „na wejściach” oraz „na wyjściach”. Jej przedmiotem „na wejściach” są zasoby, natomiast przedmiotem konkurencji „na wyjściach” jest oferta.
4. Zakres konkurencji – wyznacza granice, w jakich konkurują przedsiębiorstwa.
5. Charakter konkurencji – to kryterium pozwala wyodrębnić różne rodzaje konkurencji (zob. rys. nr 6).
6. Intensywność konkurencji – oznacza skalę działań, jakie powinno podjąć przedsiębiorstwo, aby zapewnić sobie odpowiednie warunki służące realizacji celów.

Rysunek 6. Rodzaje konkurencji rynkowych



Źródło: M. Szyda, *Konkurencja na rynku detalicznego handlu internetowego a jego rozwój*, Studia Ekonomiczne, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 2225, Katowice 2015, s. 206-207.

<sup>2</sup> M. Stankiewicz, *Konkurencyjność...*, op.cit., s. 18.

W obecnych realiach gospodarczych konkurencja między przedsiębiorstwami jest zjawiskiem powszechnym i pożądanym, bowiem napędza działalność gospodarczą (zob. rys. nr 7). Redukcja kosztów i obniżka cen przyczyniają się do maksymalizacji zysku.

Poza pozytywnymi efektami konkurencji, istnieją jednak liczne zagrożenia z nią związane (zob. rys. nr 8). Przede wszystkim konkurencja zwiększa ryzyko wykorzystania niewiedzy nabywców, głównie poprzez stosowanie negatywnych kampanii reklamowych. Zachęca również do produkcji nieodpowiednich towarów i nie zapewnia sprawiedliwego podziału dochodów.

Kolejnym zagrożeniem, jakie powinny wziąć pod uwagę przedsiębiorstwa, jest możliwość bankructwa w przypadku, gdy przedsiębiorstwo nie posiada wystarczającego kapitału czy uznanej marki. Firmy te przegrywają z większymi konkurentami. Ich bankructwo pociąga za sobą skutki ekonomiczne w postaci utraty stanowisk pracy przez pracowników.

**Rysunek 7. Pozytywne skutki konkurencji**



Źródło: H. Adamkiewicz-Drwiłło, *Uwarunkowania konkurencyjności przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002; P. Frączek, *Determinanty konkurencyjności sektorów i przedsiębiorstw. Ujęcie teoretyczne*, *Przedsiębiorstwo i Region*, Nr 1/2009, s. 8.

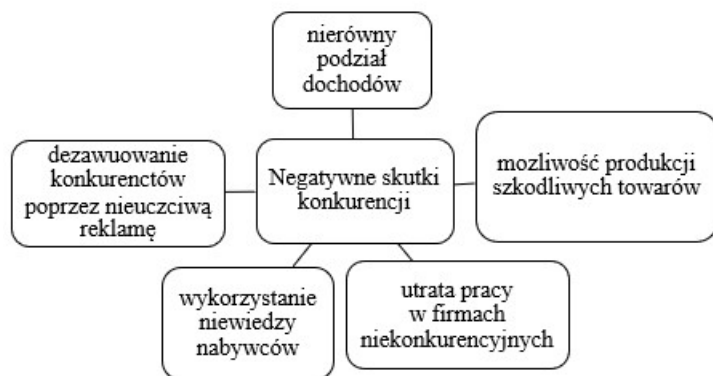
Następnym negatywnym skutkiem konkurencji rynkowej jest ryzyko obniżenia jakości produktów i usług. Spowodowane jest to szukaniem oszczędności, które mogłyby skutkować obniżeniem cen. W konsekwencji przedsiębiorcy często używają gorszej jakości materiałów, co przyczynia się do pogorszenia jakości produktu.

Rywalizacja wymusza na przedsiębiorstwach ulepszanie procesów zarządczych. Konkurencyjność jest warunkiem niezbędnym do realizacji

zamierzonych celów, co związane jest z oferowaniem produktów i usług jakościowo lepszych lub cenowo tańszych. Konkurencyjne warunki rynkowe wymuszają więc na przedsiębiorstwach bycie konkurencyjnymi. Z drugiej strony, aby być konkurencyjnym trzeba konkurować. Wskazana tautologia ukazuje warunki, w jakich funkcjonują małe i średnie przedsiębiorstwa.

Literatura przedmiotu dywersyfikuje pojęcie konkurencji i konkurencyjności. Podczas gdy konkurencja jest cechą charakterystyczną dla gospodarki rynkowej, konkurencyjność jest rozumiana jako cecha przedsiębiorstw działających w warunkach tej konkurencji<sup>3</sup>. Zdaniem A. Łuniewskiego konkurencja oznacza rywalizację o klientów, przy założeniu, że nie istnieją jej ograniczenia<sup>4</sup>. Konkurencyjność stanowi pojęcie stricte teoretyczne, trudno jest bowiem wyodrębnić konkretne cechy, jakie się na nią składają. Atrybutywny charakter konkurencyjności powoduje znaczne problemy z jej zdefiniowaniem (zob. tab. nr 14). Konkurencyjność jest podstawowym celem i warunkiem istnienia przedsiębiorstwa na rynku.

**Rysunek 8. Negatywne skutki konkurencji**



Źródło: P. Frączek, *Determinanty konkurencyjności sektorów i przedsiębiorstw. Ujęcie teoretyczne*, Przedsiębiorstwo i Region, Nr 1/2009, s. 8.

Kształtowanie konkurencyjności przedsiębiorstwa jest trudne z tego powodu, że dotychczas nie określono, czym ona właściwie jest. Wiadomo, że jest związana z rywalizacją podmiotów, które chcą osiągnąć ten sam lub zbliżony cel.

Definicje zaprezentowane w poniższej tabeli mają przede wszystkim charakter uniwersalny, choć niektóre z nich odwołują się do funkcjonowania na

<sup>3</sup> M. Kraszewska, K. Pujer, *Konkurencyjność...*, op.cit., s. 7.

<sup>4</sup> A. Łuniewski, *Uwarunkowania zewnętrzne konkurencyjności przedsiębiorstw sektora gospodarki odpadami*, praca doktorska, Uniwersytet w Białymstoku, Białystok 2016, s. 12.

rynku globalnym. Czynniki ten jest coraz częściej podkreślany z uwagi na to, że rynki międzynarodowe stają się elementem działania coraz większej liczby przedsiębiorstw<sup>5</sup>.

**Tabela 14. Definicja konkurencyjności**

Autor	Definicja
M. Stankiewicz	Konkurencyjność oznacza zdolność przedsiębiorstwa do sprawnego realizowania celów na rynku. Sprawność rozumiana jest natomiast jako wspólne występowanie sprawności, ekonomiczności i korzystności.
A. Kędzierska	Konkurencyjność przedsiębiorstwa utożsamiana jest ze zdolnością do działania w warunkach wolnorynkowej gospodarki. Autorka zwraca uwagę, że tym pewniejsza pozycja danego przedsiębiorstwa na rynku, im większa jest jego konkurencyjność.
M. E. Porter	Zdaniem tego autora należy odejść od definiowania konkurencyjności jako zjawiska z dziedziny makroekonomii i związanych z nią pojęć. Autor utożsamia konkurencyjność z produktywnością.
I. Zorska	Konkurencyjność to zdolność tworzenia i wykorzystywania przewagi konkurencyjnej nad innymi przedsiębiorstwami krajowymi i zagranicznymi w wyniku prowadzenia działalności na rynku globalnym.
M. Kraszewska	Konkurencja to zdolność przedsiębiorstwa do rozwoju, osiągania zysków, korzyści i przewagi konkurencyjnej.
P. Uri	Zdolność do tworzenia warunków uzyskania wyższych dochodów.
A. Stabryła	Konkurencyjność oznacza miarę agregatowej możliwości rywalizowania z innymi przedsiębiorstwami o osiągnięcie lub utrzymanie określonej pozycji konkurencyjnej, biorąc pod uwagę kryteria finansowe, rynkowe, organizacyjne i techniczno-użytkowe.
L. Tyson	Konkurencyjność to zdolność do wytwarzania wyrobów wytrzymujących międzynarodowy test konkurencyjności.
D. Orłowski	Konkurencyjność to zdolność do sprzedaży.
F. Sigurston	Konkurencyjność to zdolność do wytwarzania produktów, które sprostać konkurencji międzynarodowej oraz utrzymanie i wzrost realnego PKB.
J. Maxwell	Konkurencyjność utożsamiana jest z korzyściami ekonomicznymi wskutek podnoszenia jakości kapitału ludzkiego.
A. Żukrowska	Konkurencyjność to zdolność dostosowania się podmiotów gospodarczych lub ich produkcji do turbulentnych warunków, co pozwala utrzymać lub poprawić ich pozycję na rynku w międzynarodowych warunkach.

<sup>5</sup> E. Szymanik, *Konkurencyjność przedsiębiorstwa – główne aspekty*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, nr 5, s. 109,

J. Misala	Konkurencyjność oznacza zdolność przedsiębiorstw działających na terenie danego kraju do osiągania ze społecznego podziału pracy korzyści większych niż te, które osiągają konkurenci i coraz lepszego zaspokajania różnorodnych potrzeb klientów.
T. Przybyciński	Konkurencyjność oznacza rynkową akceptację produktów firmy oraz sprzedawanie ich z zyskiem.
T. Wattanapruttipaisan	Konkurencyjność utożsamiana jest z większą niż konkurenci efektywnością w produkcji oraz dostarczaniu produktów.

Źródło: M. J. Stankiewicz, *Konkurencyjność...*, op.cit., s. 36; A. Kędzierska, *Wzrost konkurencyjności przedsiębiorstw poprzez fuzje i przejęcia* [w:] *Konkurencyjność przedsiębiorstw w świetle Strategii Lizbońskiej*, J. Bieliński (red.), CeDeWu, Warszawa 2005, s. 98; M. E. Porter, *Competitive Advantage of Nations*, MacMillan, London 1990, s. 71; M. Kraszewska, *Nowe koncepcje kształtowania konkurencyjności przedsiębiorstw źródłem budowania ich przewagi konkurencyjnej* [w:] *Konkurencyjność przedsiębiorstw. Sposoby budowania przewagi konkurencyjnej*, M. Kraszewska, K. Pujer (red.), Exante, Wrocław 2017, s. 9; J. Misala, *Międzynarodowa konkurencyjność gospodarki narodowej*, PWE, Warszawa 201, s. 64–68; D. Guzal-Dec, M. Zwolińska-Ligaj, *Konkurencyjność przedsiębiorstwa a otoczenie lokalne* [w:] *Zarządzanie przedsiębiorstwem w warunkach konkurencji. Determinanty konkurencyjności przedsiębiorstwa*, M. Juchniewicz (red.), t. 1, Wydawnictwo Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, Olsztyn 2006, s. 55; K. Kolterman, *Innowacje technologiczne w procesie budowania przewagi konkurencyjnej MSP*, Difin 2013, s. 46; E. Skawińska (red.), *Konkurencyjność przedsiębiorstw – nowe podejście*, PWN 2002, s. 73; O. Flak, G. Głód, *Konkurencyjność przedsiębiorstwa. Pojęcia, definicje, modele*, cz. 1, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2009, s. 34–38.

Oczekiwania interesariuszy co do działalności przedsiębiorstwa różnią się między sobą, w związku z czym wyróżnia się trzy rodzaje konkurencyjności przedsiębiorstwa<sup>6</sup>:

1. Konkurencyjność normalna – występuje wówczas, gdy rezultaty spełniają oczekiwania interesariuszy. Do czasu, aż nie zmieni się taki stan rzeczy, nie poszukują oni innych przedsiębiorstw do współpracy.
2. Konkurencyjność mniej niż normalna – mamy z nią do czynienia wtedy, gdy rezultaty nie spełniają oczekiwań interesariuszy. W efekcie interesariusze szukają bardziej atrakcyjnych przedsiębiorstw.
3. Konkurencyjność więcej niż normalna – występuje w sytuacji, gdy rezultaty są większe od oczekiwanych. W tym przypadku interesariuszom zależy na zacieśnieniu więzi z przedsiębiorstwem.

Definicja zaproponowana przez M. Stankiewicza opisuje pozycję konkurencyjną jako rezultat konkurowania przedsiębiorstwa w danym sektorze w porównaniu do wyników, jakie osiągają w tym sektorze konkurenci<sup>7</sup>. Autor odnosi pozycję konkurencyjną do rynku. Z kolei inni autorzy uzależniają

<sup>6</sup> M. Stankiewicz, *Konkurencyjność...*, op.cit., s. 43.

<sup>7</sup> Ibidem, s. 89.

ją od preferencji nabywców<sup>8</sup>. Pozycję konkurencyjną należy rozpatrywać w okresie pewnego powtarzalnego cyklu i uwzględniać zmienność czasu. Ta powtarzalność pozwala zauważyć zmiany, które można z kolei ocenić jako pozytywne lub negatywne.

O konkurencyjności małych i średnich przedsiębiorstw decydują różne czynniki zewnętrzne (mające związek z otoczeniem) i wewnętrzne<sup>9</sup>, które są pochodną działań przedsiębiorstwa. Dotyczą sytuacji finansowej przedsiębiorstwa, jego zasobów oraz metod zarządzania. Uznaje się, że czynniki wewnętrzne dotyczą zasobów przedsiębiorstwa oraz umiejętności ich wykorzystywania w celu poprawy konkurencyjności<sup>10</sup> (zob. rys. nr 9).

Wśród czynników konkurencyjności przedsiębiorstwa wymienia się<sup>11</sup>:

- koncepcję konkurencyjności kosztowej, która wynika z efektów skali produkcji, standaryzacji czy specjalizacji,
- przewagę jakościową,
- rywalizację opartą na sile rynkowej przedsiębiorstwa,
- marketingową koncepcję konkurencyjności,
- wyróżnianie się.

Jak zauważa M. J. Stankiewicz, konkurencyjność powinno się rozpatrywać, biorąc pod uwagę cztery elementy<sup>12</sup>:

- potencjał konkurencyjności, czyli zespół zasobów materialnych i niematerialnych przedsiębiorstwa, jego kluczowych kompetencji oraz zdolności, dzięki którym możliwe jest budowanie trwałej przewagi konkurencyjnej,
- przewagę konkurencyjną, a więc rezultat wykorzystania składników zaliczonych do potencjału konkurencyjności, który umożliwia wykorzystanie skutecznych instrumentów konkurowania,
- instrumenty konkurowania, rozumiane jako celowo wykorzystane narzędzia do kreowania wartości firmy. W obecnej rzeczywistości istnienie przedsiębiorstwa jest determinowane jego aktywnością w trzech wymiarach. Pierwszy znajduje się „na wejściach” przedsiębiorstwa, gdzie gromadzi ono niezbędne zasoby jako ich nabywca. Drugi pojawia się „na wyjściach” przedsiębiorstwa, które występuje tu w roli sprzedawcy produktów lub usług. Trzeci jest dostępny dla niektórych przedsiębiorstw,

<sup>8</sup> Z. Pierścionek, *Strategie konkurenc...*, op.cit., s. 184.

<sup>9</sup> M. Kraszewska, K. Pujer, *Konkurencyjność...*, s. 11.

<sup>10</sup> W. Walczak, *Analiza czynników wpływających na konkurencyjność przedsiębiorstw*, E-mentor, Nr 5/2010, Warszawa 2010, s. 116.

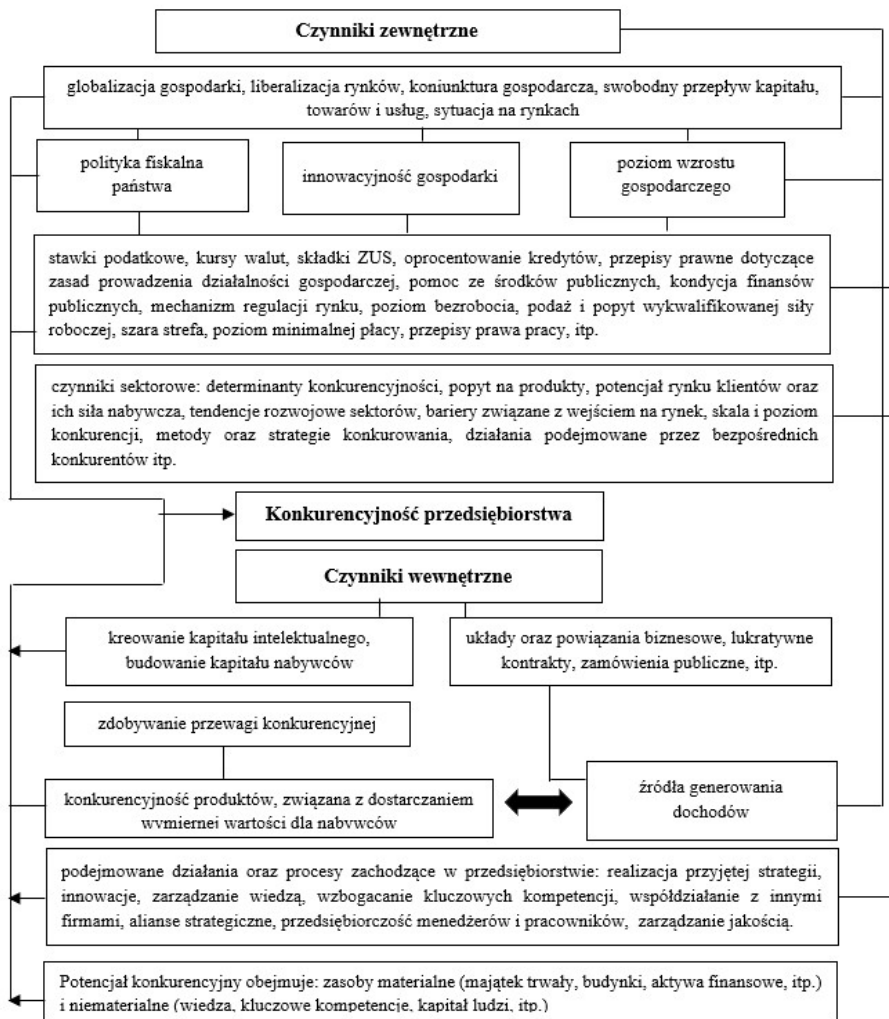
<sup>11</sup> Z. Pierścionek, *Współczesne koncepcje konkurencyjności...*, op.cit., s. 17.

<sup>12</sup> M. J. Stankiewicz, *Konkurencyjność...*, op.cit., s. 89.



- które występują w roli „przedmiotu sprzedaży”.
- pozycję konkurencyjną, czyli rezultat konkurencyjności w konkretnym sektorze w porównaniu do wyników konkurentów.

Rysunek 9. Determinanty konkurencyjności



Źródło: W. Walczak, *Analiza czynników...*, op.cit., s. 3.

Każde przedsiębiorstwo powinno określić czynniki, które zapewnią mu trwałą przewagę konkurencyjną nad konkurentami. Podział czynników na wewnętrzne i zewnętrzne ułatwia ich klasyfikację. Pominięcie lub zlekceważenie któregoś z nich wpływa negatywnie na kondycję przedsiębiorstwa,

ponieważ każdego dotyczą regulacje prawne, polityka fiskalna, czy koniunktura gospodarcza.

Kluczowe czynniki konkurencyjności przedsiębiorstw mają charakter interaktywny, nie należy ich zatem postrzegać jako pojedynczych zmiennych, a jako zbiór wzajemnie zależnych elementów. Czynniki zewnętrzne obejmują zarówno najbliższe otoczenie przedsiębiorstwa (mikrootoczenie), jak i makrootoczenie, które związane jest z gospodarką danego kraju, procesami rynkowymi, finansowymi i społecznymi. Makrootoczenie w istotny sposób wpływa na bieżącą i przyszłą sytuację przedsiębiorstwa, które nie jest w stanie zmienić tych warunków panujących w jego dalszym otoczeniu.

Zdaniem K. Kozła, w makrootoczeniu przedsiębiorstwa wyróżnić można następujące grupy czynników<sup>13</sup>:

- ekonomiczne:
  - a) stopa wzrostu gospodarczego – wraz z jej wzrostem rosną wydatki konsumentów,
  - b) stopa inflacji – wzrost inflacji ujemnie wpływa na skłonność do inwestowania,
  - c) stopy procentowe,
  - d) stopa bezrobocia – wzrost stopy bezrobocia powoduje powstanie tzw. „rynku pracodawcy, który dowolnie może wyznaczać warunki płacowe,
  - e) kursy walut,
  - f) stabilność waluty.
- polityczno-prawne – w istotny sposób wpływają na tworzenie szans i zagrożeń dla przedsiębiorstwa, poprzez: przepisy podatkowe, prawo pracy, ochronę środowiska i inne,
- społeczno-polityczne – rola organizacji społeczno-politycznych uwidacznia się poprzez wspieranie działalności gospodarczej, czy regulację systemu ekonomicznego,
- demograficzne – wywierają istotny wpływ na liczbę klientów oraz ich zamożność,
- społeczno-kulturowe – są ważnym elementem otoczenia przedsiębiorstwa, zwłaszcza w sytuacji prowadzenia działalności na rynku międzynarodowym,
- technologiczne – wywierają wpływ na możliwości produkcyjne oraz sprzedażowe przedsiębiorstw,

---

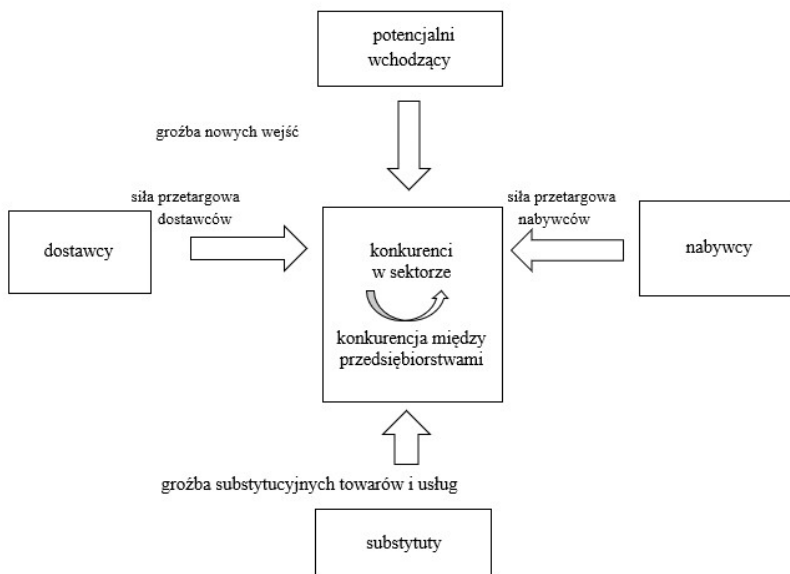
<sup>13</sup> K. Kozioł, *Analiza makrootoczenia* [w:] *Zarządzanie strategiczne. Koncepcje, metody, strategie*, K. Kozioł, K. Szopik (red.), Difin, Warszawa 2008, s. 78.

- naturalne - wpływają na dostępność surowców niezbędnych do produkcji, jak również koszty związane z procesem produkcji i koszty sprzedaży wyprodukowanych towarów.

Uznaje się, że większy wpływ na działalność przedsiębiorstwa ma mikrootoczenie, nazywane zamiennie otoczeniem bliższym<sup>14</sup>. Czynniki wchodzące w jego skład bezpośrednio oddziałują na przedsiębiorstwo. Do czynników wewnętrznych należą między innymi: wiedza specjalistyczna, kluczowe kompetencje, jakość, innowacje, kultura firmy, zarządzanie wiedzą, reputacja firmy, bariery wejścia, model biznesu, wizja i misja przedsiębiorstwa, strategia.

Zdaniem M. E. Portera, mikrootoczenie można podzielić na pięć obszarów: dostawców, nabywców, substytuty, konkurencję oraz nowe podmioty<sup>15</sup> (zob. rys. nr 10).

**Rysunek 10. Podział mikrootoczenia przedsiębiorstwa**



Źródło: M. E. Porter, *Strategia konkurencji metody analizy sektorów i konkurentów*, PWE 1994, Warszawa, s. 24.

Kończąc powyższe rozważania należy stwierdzić, że budowanie i utrzymanie przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstw uzależnione jest od

<sup>14</sup> N. Assylbekova, *Przegląd czynników wpływających na konkurencyjność przedsiębiorstw* [w:] *Ekonomia i nauki o zarządzaniu w warunkach integracji gospodarczej*, P. Urbanek, E. Walińska (red.), Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2016, s. 158.

<sup>15</sup> M. E. Porter, *Porter o konkurencji*, PWE, Warszawa 2001, s. 22.

czynników wewnętrznych i zewnętrznych. Zdobyć przewagę konkurencyjną w aktualnych warunkach gospodarczych nie jest zadaniem prostym z uwagi na to, że wyznacznikami konkurencyjności są nie tylko oferowane produkty i usługi, ale przede wszystkim unikalna wiedza i zdolność dostosowywania się do zmian zachodzących w turbulentnym otoczeniu.

Stale zwiększająca się liczba przedsiębiorstw konkurujących między sobą na rynku sprawia, że przedsiębiorstwa chcące zdobyć przewagę konkurencyjną, muszą odpowiednio szybko reagować na zmiany zachodzące w otoczeniu. Sposobem na obniżenie kosztów, wzrost wydajności pracowników, zwiększenie jakości produktów i usług, czy wzrost marży jest outsourcing.

## 2.2 OUTSOURCING JAKO STRATEGIA OSIĄGANIA PRZEWAGI KONKURENCYJNEJ

Dotychczas stosowane strategie zarządzania ulegają dekompozycji z uwagi na wyzwania, przed jakimi stoją małe i średnie przedsiębiorstwa w kontekście zmian w otoczeniu. Wymuszają one na przedsiębiorcach dobranie strategii, która będzie w stanie wyprzedzić aktualną rzeczywistość gospodarczą. Dodatkowo, istotnego znaczenia nabiera umiejętność tworzenia „wspólnej wartości” w ramach współpracy pomiędzy firmami<sup>16</sup>.

Poprzez stosowanie skutecznej strategii konkurencyjnej przedsiębiorstwo realizuje różne cele, co wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej. Firma może ją uzyskać między innymi dzięki wykorzystywaniu skutecznych instrumentów konkurowania, w wyniku których powstaje wartość dodana dla klientów. Koncepcją umożliwiającą budowanie przewagi konkurencyjnej jest outsourcing, który przynosi korzyści poprzez wykorzystanie:

- efektu ekonomii skali,
- koncepcji kluczowych kompetencji,
- koncepcji łańcucha wartości.

Turbulentne otoczenie sprawia, że szybkie wdrożenie odpowiedniej strategii często decyduje o konkurencyjności przedsiębiorstwa, której wyznacznikiem jest jego zdolność dostosowania się do zmian zachodzących na rynku. Sposobem na poprawę konkurencyjności przedsiębiorstwa jest zbudowanie długoterminowych relacji z interesariuszami rynkowymi oraz dostęp do zasobów, z których przedsiębiorstwo korzysta w ramach outsourcingu.

---

<sup>16</sup> P. Nowodziński, *Zarządzanie strategiczne...*, op.cit., s. 83

Pojęcie strategii w naukach o zarządzaniu funkcjonuje od lat pięćdziesiątych XX wieku. Strategia oznacza tworzenie i realizację długookresowego planu ukierunkowanego na osiągnięcie określonych celów. Do jej głównych cech należą<sup>17</sup>:

- długookresowy charakter,
- jej celem jest zbudowanie przewagi konkurencyjnej,
- zakłada jak największe wykorzystanie posiadanych zasobów i umiejętności przedsiębiorstwa.

W niniejszej pracy przyjęto za P. Banaszykiem, R. Fimińską-Banaszyk i A. Stańdą definicję, że strategia oznacza wzorzec funkcjonowania organizacji oraz jej rozwoju w turbulentnym otoczeniu. W celu skonstruowania tego wzorca wykorzystuje się dane uzyskane z analizy celów i zasobów organizacji oraz stanu jej otoczenia<sup>18</sup>.

Zarządzanie strategiczne oznacza proces zarządzania ukierunkowany na tworzenie i wdrożenie strategii, które mają zapewnić przedsiębiorstwu dostosowanie się do otoczenia oraz osiągnięcie jego strategicznych celów<sup>19</sup>. W ujęciu M. Bielskiego celem zarządzania strategicznego jest zapewnienie przetrwania i rozwoju przedsiębiorstwa w długim okresie<sup>20</sup>. Zdaniem G. Gierszewskiej, zarządzanie strategiczne oznacza proces analizy, planowania i zarządzania, rozumiane jako realizacja określonej strategii<sup>21</sup>.

Teoretyczne podstawy strategii wyznaczają różne szkoły (zob. tab. nr 15).

**Tabela 15. Szkoły strategii organizacji**

Szkoła	Główne przesłanki
K. Obłój	<p>Szkoła planistyczna:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- fundamentem jest założenie, że organizacja dzięki planom strategicznym powinna kształtować swą przyszłość w racjonalny oraz uporządkowany sposób,</li> <li>- w tworzeniu strategii największe znaczenie ma perspektywa prezesa firmy, tzw. głównego stratega,</li> <li>- budowanie strategii oznacza zdyscyplinowany i formalny proces.</li> </ul>

<sup>17</sup> K. Obłój, *Strategia organizacji. W poszukiwaniu trwałej przewagi konkurencyjnej*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007, s. 19-20.

<sup>18</sup> P. Banaszyk, R. Fimińska-Banaszyk, R. Stańda, *Zasady zarządzania w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej, Poznań 1997, s. 34.

<sup>19</sup> Planowanie strategiczne jako narzędzie realizacji celów organizacji, Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, PM Group, s. 5.

<sup>20</sup> M. Bielski, *Podstawy teorii organizacji i zarządzania*, C. H. Beck, Warszawa 2002, s. 167.

<sup>21</sup> G. Gierszewska, *Zarządzanie strategiczne*, Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego, Warszawa 2000, s. 5

	<p>Szkoła ewolucyjna:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- fundamentem jest założenie, że na proces budowania strategii wpływa kultura organizacyjna, polityka głównych koalicji w organizacji, historia oraz otoczenie, w związku z czym nie może być on całkiem racjonalny,</li> <li>- strategia organizacyjna jest wypadkową samorzutnie powstających i zamierzonych działań strategicznych,</li> <li>- samorzutne i zamierzone strategie z czasem tworzą spójny i powielany wzorzec zachowania organizacyjnego, który staje się strategią organizacji.</li> </ul> <p>Szkoła pozycyjna:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- fundamentem jest założenie, że istotą strategii jest dążenie do przewagi konkurencyjnej,</li> <li>- punkt wyjścia do budowania strategii stanowi otoczenie organizacji,</li> <li>- strategia powinna być tworzona pod kątem konkurencji. Jej istotą zaś jest walka z konkurencją,</li> <li>- istnieją dwie podstawowe strategie, które prowadzą do sukcesu organizacji, a są to minimalizacja kosztów oraz zróżnicowanie,</li> <li>- warto jest być wielkim albo stosunkowo małym.</li> </ul> <p>Szkoła zasobów i kompetencji:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- fundamentem jest założenie, że organizację stanowi zbiór aktywów (zasobów) oraz umiejętności,</li> <li>- organizacja buduje swą przewagę konkurencyjną poprzez skonfigurowanie swych zasobów i umiejętności w kluczowe kompetencje organizacji,</li> <li>- zasoby, umiejętności oraz kluczowe kompetencje są tym cenniejsze, im trudniej je skopiować,</li> <li>- pomiędzy zasobami i zamierzeniami organizacji musi istnieć dynamiczne napięcie.</li> </ul> <p>Szkoła prostych reguł:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- istota budowy przewagi konkurencyjnej polega na umiejętności wykorzystywania przelotnych szans,</li> <li>- skuteczne konkurowanie na współczesnych rynkach odbywa się w oparciu o innowacyjne strategie,</li> <li>- innowacyjne strategie korzystania z szans są oparte na kilku prostych regułach i procesach, które je regulują.</li> </ul> <p>Szkoła realnych opcji:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- w warunkach skrajnej niepewności mogą być budowane racjonalne strategie, mające postać zbioru realnych opcji,</li> <li>- różne rodzaje realnych opcji będą mieć odmienną wartość dla różnych organizacji zależnie od sytuacji w otoczeniu oraz od zasobów, historii i umiejętności organizacji,</li> <li>- myślenie o strategii w kategoriach sekwencji realnych opcji pozwala na lepszą ocenę prawidłowości kierunków oraz wielkości inwestycji strategicznych, niż w przypadku klasycznych narzędzi budżetowania.</li> </ul>
<p>R. M. Grant</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- budżetowanie finansowe,</li> <li>- planowanie rozwoju,</li> <li>- strategia jako pozycjonowanie,</li> <li>- poszukiwanie przewagi konkurencyjnej,</li> <li>- strategia nowej ekonomii,</li> <li>- strategia w nowym tysiącleciu</li> </ul>

Źródło: K. Obłój, *Strategia organizacji...*, op.cit., s. 60-181; R. M. Grant, *Współczesna analiza strategii*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2011, s. 32.

W zarządzaniu strategicznym ważną rolę odgrywa planowanie strategiczne, czyli proces zarządzania polegający na tworzeniu oraz utrzymywaniu optymalnych relacji między celami i zasobami organizacji, a jej możliwościami, które ulegają zmianie. Cel planowania strategicznego jest ukierunkowany na modelowanie organizacji i jej produktów w taki sposób, by przynosiły określone korzyści<sup>22</sup>. W efekcie możliwe jest określenie strategii przedsiębiorstwa. W przedsiębiorstwie funkcjonują różne poziomy planowania (zob. rys. nr 11).

Proces planowania strategicznego składa się z poniższych etapów<sup>23</sup>:

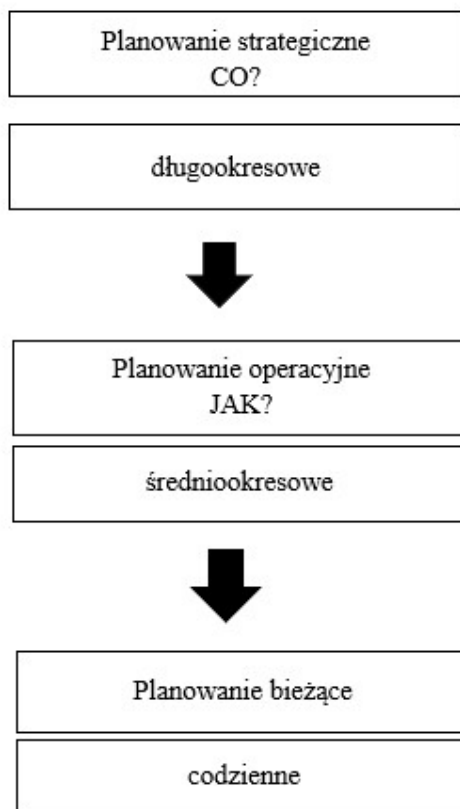
1. Etap analizy strategicznej – jego celem jest sprecyzowanie aktualnych i przyszłych szans i zagrożeń przedsiębiorstwa, a więc zewnętrznych warunków rozwoju oraz ocena zdolności do wykorzystania szans i przeciwdziałania zagrożeniom. Kompleksowa analiza strategiczna pozwala dostrzec w porę zagrożenia pojawiające się w otoczeniu przedsiębiorstwa. Ważne jest przeprowadzenie analizy makro oraz mikrootoczenia firmy. Celem analizy otoczenia dalszego jest zidentyfikowanie szans i potencjalnych zagrożeń. Analiza wewnętrzna powinna z kolei identyfikować słabe i mocne strony przedsiębiorstwa. Etap ten kończy określenie i ocena pozycji strategicznej przedsiębiorstwa, które daje odpowiedź na pytanie: w jakich warunkach będzie działało przedsiębiorstwo i jakie ma możliwości dostosowania się do nich?
2. Etap planowania strategicznego - dotyczy tempa oraz kierunku wzrostu przedsiębiorstwa, a także sposobów konkurowania. Etap planowania łączy w sobie kompromis pomiędzy strategią atrakcyjną dla kierownictwa, a tą możliwą do realizacji. Etap ten powinno kończyć opracowanie planu strategicznego, który zawierałby różne scenariusze przyszłości (zob. rys. nr 12). Raz przyjęta strategia nie oznacza, że musi być realizowana już do końca. Zmiany w otoczeniu, które w istotny sposób wpływają na sposób funkcjonowania przedsiębiorstwa, powinny zostać ujęte w strategii, którą należy przeformułować.
3. Etap realizacji strategii - na poziomie taktycznym i operacyjnym podejmuje się decyzje, które mają na celu rozstrzygnięcie kluczowych problemów z zakresu procesów, marketingu, inwestycji czy finansów. Ich celem jest stworzenie warunków do realizacji wybranego wariantu strategii oraz kontrola przebiegu jego realizacji.

---

<sup>22</sup> P. Kotler, *Marketing. Analiza, planowanie, wdrażanie i kontrola*, Felberg SJA, 1999.

<sup>23</sup> *Planowanie strategiczne...*, op.cit., s. 21.

Rysunek 11. Poziomy planowania w przedsiębiorstwie



Źródło: S. Antczak, *Planowanie w działalności rynkowej na przykładzie podmiotów logistycznych*, Zeszyty Naukowe AON nr 2, 2013, s. 229.

Wśród planów realizowanych przez przedsiębiorstwa wyróżnia się plany:

- strategiczne – opracowywane dla realizacji celów strategicznych. Są ustalane przez zarząd i uwzględniają długi okres,
- taktyczne – nastawione na osiąganie celów taktycznych. Są ustalane przez wyższy i średni szczebel zarządzania i dotyczą krótszego, niż w przypadku planów strategicznych okresu,
- operacyjne – nakierowane na realizację celów operacyjnych. Są opracowywane przez średni szczebel zarządzania i dotyczą krótkiego odcinka czasu.



Strategie rozwojowe przedsiębiorstw sektora MŚP cechuje określona specyfika. Mogą być nastawione na<sup>24</sup>:

- przewyżczanie słabości i opieranie działalności na ich naturalnych przewagach,
- szukanie okazji rynkowych,
- dopasowanie mocnych stron przedsiębiorstw oraz okazji pojawiających się w otoczeniu i unikaniu zagrożeń.

Turbulentne otoczenie stawia przed przedsiębiorstwami nowe wymagania i wyzwania. W rezultacie muszą one sprostać wielu problemom związanym z oferowanymi produktami i usługami, wyborem kontrahentów, czy stosowaniem nowych technologii. Podjęte decyzje mogą skutkować wzmocnieniem pozycji konkurencyjnej przedsiębiorstwa lub przeciwnie, mogą ją osłabiać. Stąd, niezwykle ważne jest opracowanie właściwej strategii.

Zmiany, jakie zachodzą zarówno w krajowej, jak i światowej gospodarce sprawiają, że zarządzanie przedsiębiorstwem jest coraz trudniejsze. Niekorzystne warunki wynikają z jednej strony z nasilających się wciąż procesów globalizacyjnych, z drugiej zaś z konieczności dostosowania się do warunków panujących na rynku. Wyzwaniem, z jakim muszą zmierzyć się przedsiębiorstwa, jest rosnąca konkurencja na rynku, która implikuje konieczność ciągłego dynamizowania konkurencyjności.

Zdaniem M. E. Portera, przedsiębiorstwo dążąc do zdobycia przewagi konkurencyjnej może oprzeć się na wykorzystaniu strategii<sup>25</sup>:

- przewagi kosztowej,
- zróżnicowania,
- koncentracji na kluczowych kompetencjach przedsiębiorstwa.

W warunkach zmiennego otoczenia zdolność do szybkiego reagowania na zmiany zachodzące w otoczeniu stanowi istotne źródło przewagi konkurencyjnej<sup>26</sup>. Stąd, w poszukiwaniu korzyści ekonomii skali przedsiębiorstwa nawiązują relacje partnerskie na rynku. Jak zauważa M. Bratnicki, na przewagę konkurencyjną przedsiębiorstwa wywierają wpływ takie czynniki jak<sup>27</sup>:

---

<sup>24</sup> M. Kłos, *Outsourcing jako strategia tworzenia i rozwoju małych przedsiębiorstw*, Uniwersytet Szczeciński, Zeszyty Naukowe nr 585, Szczecin 2010, s. 190.

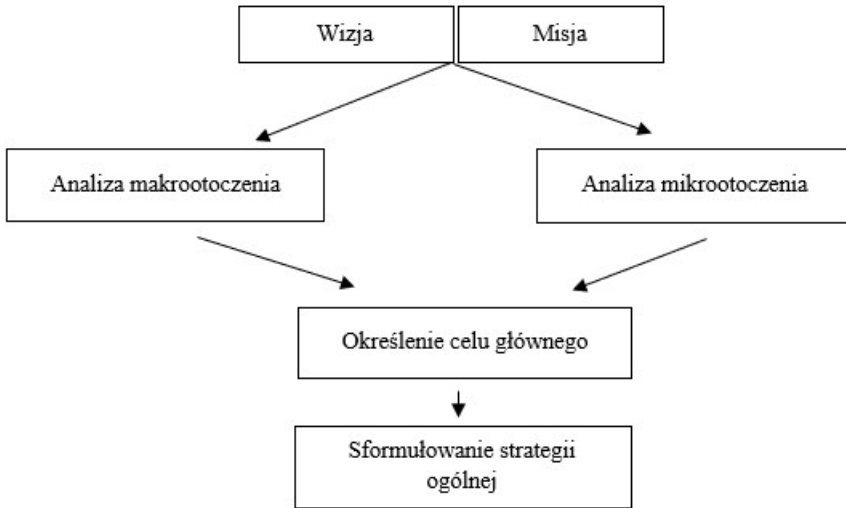
<sup>25</sup> M. E. Porter, *Strategia konkurencji...*, op.cit., s. 50-55.

<sup>26</sup> A. Koźmiński, *Zarządzanie w warunkach niepewności*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005, s. 92.

<sup>27</sup> M. Bratnicki, 2000, *Kompetencje przedsiębiorstwa. Od określenia kompetencji do zbudowania strategii*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa, s. 14.

- kluczowe kompetencje,
- redukcja czasu, skrócenie czasu dostaw, kompresja czasu reakcji na zmiany,
- doskonalenie się poprzez wykorzystanie procesu uczenia się,
- nawiązanie współpracy z partnerami.

Rysunek 12. Etapy budowy strategii



Źródło: *Planowanie strategiczne...*, op.cit., s. 26-28, <https://dsc.kprm.gov.pl/sites/default/files/pliki/79.pdf> (dostęp: 10.03.2020 r.).

Z uwagi na to, że koncentracja na kluczowych obszarach jest jednym z czynników dających impuls do wzmocnienia przewagi konkurencyjnej, zasadne wydaje się rozważenie przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa w świetle strategii outsourcingu. Największe korzyści przynoszą przedsiębiorstwu długookresowe strategie nakierowane na poprawę sytuacji przedsiębiorstwa. Postrzeganie outsourcingu jako metody polegającej na wydzieleniu określonych obszarów i funkcji oraz przekazaniu ich do wykonania specjalistycznym firmom zewnętrznym przy zachowaniu funkcji podstawowych, bez wątpienia przyczynia się do zwiększenia konkurencyjności przedsiębiorstw.

Zdaniem P. Rutkowskiego, tworzenie strategii sourcingowej powinno obejmować takie etapy jak<sup>28</sup>:

1. Analiza strategii przedsiębiorstwa.
2. Analiza potrzeb i wewnętrznego potencjału.

<sup>28</sup> P. Rutkowski, *Budowa strategii sourcingowej przedsiębiorstwa* [w:] *Outsourcing w praktyce*, D. Ciesielska, M. J. Radło (red.), Wydawnictwo POLTEXT, Warszawa 2014, s. 36.

3. Analiza możliwości i potencjału rynku.
4. Wypór optymalnego modelu.

Strategia wykorzystania outsourcingu powinna być zgodna ze strategią biznesową przedsiębiorstwa. Tak więc proces tworzenia strategii sourcingowej powinno rozpoczynać właściwe rozeznanie we własnej strategii biznesowej, natomiast istotnym obszarem strategii firmy powinna być strategia finansowa. Należy wziąć pod uwagę wytyczne odnośnie do rodzajów kosztów czy potrzeb w zakresie pozyskiwania dodatkowych środków finansowych. Obok strategii finansowej, należy przeprowadzić analizę w obszarach zarządzania zasobami ludzkimi. Kolejną istotną kwestią związaną ze strategią przedsiębiorstwa jest zdefiniowanie kluczowych kompetencji firmy. Ich największą zaletą jest to, że są unikatowe, rzadkie i trudne do skopiowania. Kluczowe kompetencje tworzą potencjał strategiczny przedsiębiorstwa i wyróżniają daną firmę.

W następnej kolejności należy przeprowadzić analizę potrzeb i potencjału wewnętrznego. Kadra zarządzająca przedsiębiorstwem powinna sprecyzować cele, jakie chce osiągnąć. Właściwie opracowana i wdrożona strategia zapewnia osiągnięcie zamierzonych celów. Przedsiębiorstwo korzysta z wewnętrznych zasobów materialnych i niematerialnych. Kiedy przedsiębiorstwo określi swoje cele i możliwości, można przeprowadzić analizę luk (*gap analysis*), która pozwoli zidentyfikować obszary, do których konieczne będzie znalezienie zewnętrznych dostawców. W tym celu należy zdefiniować kluczowe obszary dla firmy, jako te, które nie podlegają wydzieleniu, gdyż to one stanowią o przewadze konkurencyjnej przedsiębiorstwa. Przedsiębiorcy mogą wykorzystać metodykę dotyczącą spozycjonowania outsourcingu w strategii biznesowej, zaproponowaną przez R. Insinga i M. J. Werle<sup>29</sup>. Jej zastosowanie pozwala uzyskać odpowiedzi na pytania o to, które kluczowe obszary powinny pozostać w strukturach przedsiębiorstwa oraz co stanowi o przewadze konkurencyjnej firmy. Zgodnie z ogólną zasadą, kluczowe obszary powinny pozostać w wewnętrznych działach przedsiębiorstw, natomiast wszelkie obszary dodatkowe mogą być poddane outsourcingowi. Rzetelna analiza wewnętrznych możliwości i potrzeb przedsiębiorstwa stanowi kluczowy krok w procesie budowania strategii sourcingowej przedsiębiorstwa.

Kolejnym etapem w procesie budowania strategii jest analiza możliwości oraz potencjału rynku. Wcześniejsza analiza pokazała jakie są luki, które wymagają znalezienia dostawców zewnętrznych. Na tym etapie należy dokonać

---

<sup>29</sup> R. C. Insinga, M. Werle, *Linking Outsourcing to Business Strategy*, „Academy of Management Executive” 2000, Vol. 14, No. 4.

oceny dojrzałości zewnętrznych dostawców, określić ich możliwości finansowe oraz zakres usług. Sposób oceny zewnętrznych dostawców powinien dotyczyć:

- kompetencji,
- metodyki,
- praktyk kontraktowych,
- kultury organizacyjnej.

Przedsiębiorstwo powinno wziąć również pod uwagę specyficzne warunki, w jakich funkcjonuje. Modele outsourcingowe proponowane przez zewnętrznych dostawców w obecnych warunkach, z uwagi na redukcję kosztów, często są standaryzowane.

Ostatnim etapem w procesie budowania strategii sourcingowej jest wybór modelu sourcingowego. Należy zgodzić się z P. Rutkowskim, że wybór optymalnego modelu sourcingowego powinien być zgodny z obszarem, który firma chce wydzielić<sup>30</sup>.

Wśród strategii wykorzystania outsourcingu w przedsiębiorstwie wymienia się strategię<sup>31</sup>:

- redukcji kosztów,
- koncentracji na działalności zasadniczej,
- „pączkowania”,
- wzmacniania jakości,
- współpracy na rzecz budowania nowych kompetencji.

Znaczenie outsourcingu ewoluowało. Kiedyś uznawano, że redukcja kosztów przesądza o przewadze konkurencyjnej przedsiębiorstwa. Obecnie panuje przekonanie, że na budowanie przewagi konkurencyjnej wpływa łącznie redukcja kosztów, koncentracja na kluczowych obszarach, zróżnicowania oraz niskiej ceny<sup>32</sup>.

Globalizacja wymusza na przedsiębiorstwach sektora MŚP szybkie podejmowanie decyzji dotyczących ich rozwoju oraz dopasowanie przyjętych strategii do zmiennych warunków rynkowych. Outsourcing umożliwia przedsiębiorstwom koncentrację na najważniejszych dla firmy obszarach działalności. W znacznej mierze efektywność decyzji outsourcingowych zależy od poprawnego rozpoznania obszarów, które powinny zostać realizowane wewnątrz przedsiębiorstwa. Pozostałe czynności można przekazać firmom zewnętrznym

---

<sup>30</sup> P. Rutkowski, *Budowa strategii...*, op.cit., s. 52.

<sup>31</sup> D. Ciesielska, M. J. Radło, *Outsourcing w praktyce*, Wydawnictwo POLTEXT, Warszawa 2014, s. 20.

<sup>32</sup> Ibidem, s. 20.

specjalizującym się w konkretnej dziedzinie. Koncentracja na podstawowych obszarach firmy umożliwiła uzyskanie przewagi konkurencyjnej. Outsourcing jako nowoczesna koncepcja zarządzania, w istotny sposób wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej małych i średnich przedsiębiorstw. Jest to metoda powszechnie stosowana w dzisiejszej rzeczywistości rynkowej cechującej się dużą zmiennością.

Elastyczny system powiązań powstały w wyniku stosowania outsourcingu pozwala firmom działać skuteczniej i bardziej ekonomicznie. Z tego powodu obserwuje się wzrost znaczenia outsourcingu jako efektywnej strategii zarządzania<sup>33</sup>. Przedsiębiorstwa stosujące outsourcing mogą wzmacniać swą przewagę rynkową. Liczne korzyści możliwe do uzyskania w wyniku stosowania outsourcingu wpływają na poprawę rentowności przedsiębiorstwa, która z kolei bezpośrednio wpływa na jego konkurencyjność.

Podsumowując stosowanie outsourcingu w kontekście strategii zarządzania przedsiębiorstwem należy podkreślić, że przedsiębiorstwa, dzięki dostępowi do nowoczesnych umiejętności i technologii firmy zewnętrznej, zwiększają jakość produktu i usługi, przez co poprawiają swą pozycję konkurencyjną. Jednak z uwagi na to, że z outsourcingiem wiąże się nie tylko korzyści, ale i ryzyko, każde przedsiębiorstwo musi samo określić odpowiednią dla siebie strategię zarządzania, dzięki której wzmocni swą przewagę konkurencyjną.

### 2.3 PRZESŁANKI STOSOWANIA OUTSOURCINGU RACHUNKOWOŚCI I DORADZTWA PODATKOWEGO W DZIAŁALNOŚCI PRZEDSIĘBIORSTW SEKTORA MŚP

Prowadzenie działalności gospodarczej w dzisiejszej rzeczywistości staje się coraz większym wyzwaniem nie tylko z powodu bardzo turbulentnego otoczenia, lecz również z uwagi na rosnące dodatkowe obowiązki nakładane na przedsiębiorców. Obowiązki podatkowe, zarówno te o charakterze fiskalnym, jak również o charakterze instrumentalnym (rejestracyjne, ewidencyjne, sprawozdawcze), zajmują kluczowe znaczenie w prowadzeniu działalności gospodarczej<sup>34</sup>. Prawidłowe i rzetelne wywiązywanie się z tych obowiązków wymaga odpowiednich zasobów, którymi MŚP najczęściej nie dysponują.

Na funkcjonowanie małych i średnich przedsiębiorstw ogromny wpływ odgrywa ich otoczenie podatkowe. Według K. Piotrowskiego rozumieć przez

<sup>33</sup> K. Budzyńska, *Wpływ outsourcingu...*, op.cit., s. 30.

<sup>34</sup> M. Kabut, T. Malesa, *Funkcjonowanie przedsiębiorstwa a otoczenie prawne na przykładzie branży samochodowego transportu ładunków*, Zarządzanie nr 3, 2015, s. 138.

to należy czasowo-przestrzenne uwarunkowania działalności firmy<sup>35</sup>. Wyróżnienie składników otoczenia umożliwia poznanie ich wpływu na działalność przedsiębiorstw. Otoczenie prawne może wpływać stymulująco lub osłabiająco na rozwój przedsiębiorstwa. Zdaniem Z. Ofiarskiego system podatkowy oznacza zbiór wewnętrznie spójnych i zintegrowanych podatków, które są obowiązujące w danym państwie. W szerokim znaczeniu system podatkowy obejmuje podatki, przepisy prawne regulujące kwestie podatkowe oraz aparat skarbowy odpowiedzialny za wymiar, pobór i kontrolę podatków<sup>36</sup>.

Wśród czynników sprzyjających podjęciu współpracy w ramach outsourcingu doradztwa podatkowego i rachunkowości występują czynniki zewnętrzne, wynikające z otoczenia przedsiębiorstwa oraz czynniki wewnętrzne. Do najważniejszych czynników zewnętrznych można bez wątpliwości zaliczyć otoczenie podatkowe, w jakim funkcjonują małe i średnie przedsiębiorstwa. Mnogość przepisów podatkowych i obowiązków sprawozdawczych, jakie ciążyą na podatnikach zachęcają małe i średnie przedsiębiorstwa do stosowania outsourcingu w zakresie doradztwa podatkowego i rachunkowości. Zdaniem wielu autorów doradztwo podatkowe i rachunkowość są szczególnie atrakcyjnymi dziedzinami dla małych i średnich przedsiębiorstw<sup>37</sup>.

Na funkcjonowanie przedsiębiorstwa ogromny wpływ wywierają podatki. Według J. B. Say'a podatek to część produktu narodowego, która przechodzi z rąk obywateli do rąk rządu w celu zaspokojenia konsumpcji publicznych<sup>38</sup>. Z kolei P. M. Gaudemet definiuje podatek jako przymusowe pobranie przez władzę publiczną w celu pokrycia obciążeń publicznych. Podatki rozdzielane są według zdolności podatkowej obywateli<sup>39</sup>.

Zgodnie z ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacja podatkowa, podatek to publicznoprawne, przymusowe, bezzwrotne i nieodpłatne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy, które wynika z ustawy podatkowej<sup>40</sup>. Z definicji tej wynikają główne cechy podatku, do których należą:

- przymusowość – co oznacza możliwość zastosowania sankcji w sytuacji niezapłacenia podatku,

<sup>35</sup> K. Piotrowski, *Organizacja i zarządzanie*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna Almamere, Warszawa 2005, s. 42.

<sup>36</sup> J. Pach, *Podatkowe uwarunkowania przedsiębiorczości w teorii i praktyce gospodarczej*, Uniwersytet Pedagogiczny, Kraków 2016, s. 78.

<sup>37</sup> J. Zieliński, *Outsourcing...*, op.cit., s. 30; Z. Mikołajczyk, *Zarządzanie procesem zmian w organizacjach*, Górnośląska Wyższa Szkoła Handlowa, Katowice 2003, s. 159.

<sup>38</sup> J. B. Say, *Traktat o ekonomii politycznej, czyli prosty wykład sposobu, w jaki się tworzą, rozdzielają i spożywają bogactwa*, Warszawa 1960, s. 760

<sup>39</sup> P. M. Gaudemet, J. Molinier, *Finanse publiczne*, PWE, Warszawa 2000, s. 407.

<sup>40</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U.2019.900 t.j., art. 6).

- pieniężny charakter – podatek można wpłacić tylko w formie pieniężnej,
- bezzwrotność – brak możliwości zwrotu wpłaconego podatku,
- nieodpłatność – brak bezpośredniego świadczenia ze strony państwa.

Podatki są podstawowym źródłem dochodów budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego<sup>41</sup> (zob. tab. nr 16).

**Tabela 16. Struktura dochodów budżetu państwa w latach 2019-2020**

Wyszczególnienie	2019 wykonanie (w tys. zł)	2020 wykonanie (w tys. zł)
Dochody ogółem	400.535.255	419.795.677
Dochody podatkowe i niepodatkowe	398.669.755	417.663.647
Dochody podatkowe	367.290.721	370.261.752
Dochody niepodatkowe	31.379.034	47.401.895

Źródło: Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 r., Omówienie, Rada Ministrów, Warszawa 2021, s. 63.

Z uwagi na to, że to podatki są głównym źródłem zasilającym budżet państwa, wraz ze wzrostem dochodów z tego źródła, maleje deficyt budżetowy. Z uwagi na to, że podatki dotyczą wszystkich podmiotów działających na rynku, stanowią przez to narzędzie, za pomocą którego państwo wpływa na gospodarkę. Współcześnie podatek pełni w gospodarce wiele ważnych funkcji (zob. rys. nr 13).

Wpływ podatków na rozwój gospodarczy jest bezsprzeczny. Ekonomiści prezentują jednak odmienne podejście do tej kwestii. Przedstawiciele pierwszej ze szkół stoją na stanowisku, że niskie podatki oznaczają wzrost gospodarczy. Mniejsze wpływy budżetowe powinny być wyrównane wzrostem produkcji, zatrudnienia oraz sprzedaży<sup>42</sup>.

Zwolennicy drugiej szkoły negują pozytywny wpływ niskiego opodatkowania na rozwój gospodarczy. Podkreślają natomiast szkody, jakie mogą wywoływać niskie podatki. Wskazują, że mniejsze wpływy budżetowe negatywnie wpłyną na funkcjonowanie przedsiębiorstw.

Funkcja fiskalna jest najstarszą funkcją, jaką pełnią podatki. Poprzez realizację tej funkcji, podatki stają się głównym źródłem dochodów do budżetu państwa i budżetów lokalnych. Wpływy te są przeznaczone na pokrycie

<sup>41</sup> Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 r., Omówienie, Rada Ministrów, Warszawa 2019, s. 35.

<sup>42</sup> P. Możliwski, *Wpływ podatków na wzrost gospodarczy* [w:] Wybrane zagadnienia funkcjonowania podmiotów gospodarczych – materiały konferencyjne, Szczecin 2007, s. 24.

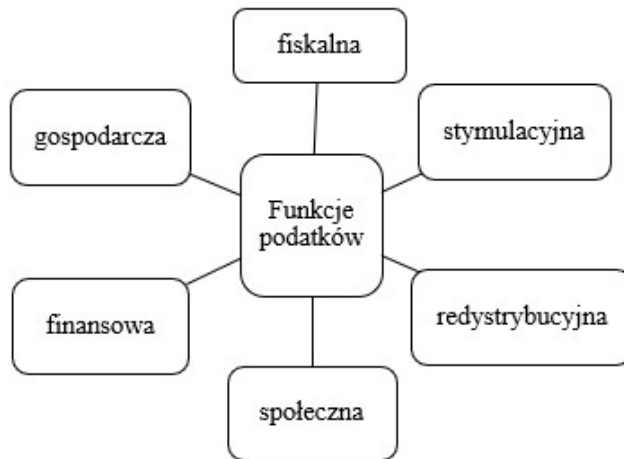
wydatków publicznych. Prawie 90% wszystkich wpływów budżetowych stanowią podatki, przy czym najmocniej tę funkcję spełnia podatek od towarów i usług (VAT) oraz podatki dochodowe (PIT i CIT)<sup>43</sup>. Należy zauważyć, że funkcja fiskalna podatków wzrasta wraz z rozwojem gospodarczym kraju.

Funkcja stymulacyjna wiąże się z tym, że państwo, chcąc wzmocnić pewne grupy społeczne, może przyznać im określone ulgi. Prowadzenie polityki budżetowej wpływa na wzrost gospodarczy.

Poprzez funkcję redystrybucyjną podatków państwo przesuwa część dochodu pomiędzy różne grupy podmiotów gospodarczych, przez co zmniejszają się nierówności społeczne. Pozostałe funkcje podatków mają charakter pozafiskalny.

System podatkowy jest oparty na zasadzie samodzielności przedsiębiorcy. Oznacza to, że przedsiębiorca jest obowiązany do obliczenia podatku, złożenia deklaracji podatkowych i do zapłaty podatku w terminie wskazanym w ustawie<sup>44</sup>.

**Rysunek 13. Funkcje podatków**



Źródło: J. Pach, *Podatkowe uwarunkowania...*, op.cit., s. 79.

Prawo podatkowe cechuje duża kazuistyka, nadmierna obszerność i niejednoznaczność przepisów. Niejasne przepisy są powodem zatrudniania specjalistów, co zwiększa koszty prowadzenia działalności. Dodatkowo, przepisy

<sup>43</sup> M. Jaszczyński, *Funkcje podatków w gospodarce*, Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku Tom 25/2017, Płock 2017, s. 215.

<sup>44</sup> J. Zieliński, *Outsourcing...*, op.cit., s. 74.



podlegają częstym modyfikacjom, co zakłóca planowanie i przewidywanie działalności gospodarczej. Zjawiskiem nierzadkim jest wydawanie w jednym czasie sprzecznych interpretacji podatkowych w odniesieniu do analogicznych stanów faktycznych. To wymusza na przedsiębiorcach konieczność ciągłego śledzenia zmian w prawie pracy, ubezpieczeń społecznych i prawa podatkowego. Zdarza się, że rozwiązania podatkowe wchodzą w życie z mocą wsteczną i przedsiębiorcom brakuje czasu na zapoznanie się z nowymi przepisami.

W ostatnich latach nastąpiły częste zmiany przepisów podatkowych (zob. tab. nr 17). Tymczasem zgodnie z zasadą pewności, podatnik powinien nie mieć żadnych wątpliwości, ile ma zapłacić podatku, a niepewność co do wysokości obciążeń jest nieporównywalnie większym złem niż samo nierównomierne rozłożenie podatków<sup>45</sup>. Bez wątpienia prawo podatkowe powinno być skonstruowane w taki sposób, aby zapewnione były właściwe warunki do funkcjonowania przedsiębiorstw.

**Tabela 17. Wybrane zmiany przepisów podatkowych od 2016 r.**

Zmiany przepisów	Opis
Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania	Jeżeli osiągnięta korzyść podatkowa jest głównym lub jednym z głównych celów jej dokonania, a ponadto sposób działania zostanie określony jako sztuczny, dana czynność nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej (art. 119a Ordynacji podatkowej).
Jednolity Plik Kontrolny (JPK)	Zbiór danych zawierający informacje o dokonanych operacjach gospodarczych za dany okres. Istnieje obowiązek elektronicznego przesyłania go do fiskusa.
Mechanizm podzielonej płatności ( <i>split payment</i> )	Od listopada 2019 r. w przypadkach wskazanych w ustawie VAT stosowanie płatności za transakcje ujęte w załączniku nr 15 do ustawy jest obowiązkowe. Płatność w systemie split payment polega na przekazaniu kwoty VAT z faktury na rachunek VAT dostawcy służący rozliczeniom z fiskusem.
Wykaz podatników VAT (biała lista)	Obowiązek sprawdzania kontrahentów jako podatników VAT oraz zapłata za dostawę towarów lub wykonanie usług ujętych w Załączniku nr 15 do ustawy VAT tylko na numery rachunków wskazanych w wykazie.
Ustawa o STIR	Jej wykonanie polega na przesyłaniu informacji o rachunkach bankowych związanych z działalnością gospodarczą. Szef Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) może zastosować na przykład blokadę rachunku, jeżeli system wykrył wysokie ryzyko popełnienia przestępstwa.

<sup>45</sup> A. Smith, *Badania nad naturą i przyczynami bogactw narodów*, PWN, Warszawa 1954, s. 585.

Raportowanie schematów podatkowych (MDR)	Obowiązek raportowania schematów podatkowych, które mają wpływ na obowiązek podatkowy.
Pakiet paliwowy	Dotyczy zasad przywozu paliw do kraju.
Pakiet e-commerce	Zmiany w rozliczaniu VAT na rzecz konsumentów w innych krajach UE.
Slim VAT	Zmiany dotyczące m.in. możliwości stosowania wspólnych kursów walut dla celów VAT i podatków dochodowych.
Slim VAT 2	Zmiany w zakresie m. in. Zasad korekt in minus w przypadku importu. Pakiet określa możliwości odliczenia podatku VAT w sytuacji, gdy podatnik nie odliczył VAT w obowiązującym terminie, zmiany w uldze na złe długi, zmiana terminu złożenia VAT-26,
Polski Ład	Ustawa obowiązująca od 1 stycznia 2022 r. - podniesienie progu podatkowego, zmiana kwoty wolnej, ulga dla klasy średniej. zmiany w sposobie liczenia oraz odliczania składki zdrowotnej, nowe zwolnienia podatkowe, zmiany dotyczące leasingu i amortyzacji, Estoński CIT. Zmiana ustawy wprowadza z dniem 1 lipca 2022 r. liczne modyfikacje, np. rezygnacja z ulgi dla klasy średniej, zmiany w naliczaniu wynagrodzeń, zmiana wysokości kwoty wolnej.

Źródło: Broszura informacyjna Ministerstwa Finansów, 4 lata działalności Ministerstwa Finansów, 2015- 2019, s. 18-24; [www. Podatki.gov.pl](http://www.Podatki.gov.pl), (dostęp: 25.05.2022 r.).

Nowe zmiany w podatkach to również nowe obowiązki dla przedsiębiorców oraz wzmożone kontrole skarbowe. Dodatkowo, brak stabilności przepisów podatkowych oraz zbyt późne informowanie o wchodzących zmianach, zdają się być głównym problemem systemu podatkowego.

Jak wynika z raportu przeprowadzonego przez KPMG wśród uczestników IX Kongresu Podatków i Rachunkowości KPMG, ocena systemu podatkowego w pięciostopniowej skali wyniosła 2,2 punktu. Najniżej została oceniona stabilność przepisów podatkowych<sup>46</sup> (zob. rys. nr 14).

Na pięć możliwych punktów, średnia ocena polskiego systemu podatkowego wyniosła 2,2 punktu. Za najsłabszy element systemu podatkowego respondenci uznali stabilność przepisów podatkowych. W drugiej kolejności najbardziej krytykowanym elementem systemu jest zbyt późne informowanie o planowanych zmianach.

<sup>46</sup> Polski system podatkowy według uczestników IX Kongresu Podatków i Rachunkowości KPMG, luty 2019, s. 3.

Rysunek 14. Ocena poszczególnych elementów systemu podatkowego



Źródło: Polski system podatkowy według uczestników IX Kongresu Podatków i Rachunkowości KPMG, luty 2019, s. 3.

Tabela 18. Wybrane obowiązki ewidencyjne małych i średnich przedsiębiorstw wobec urzędu skarbowego i ZUS

Obowiązki wobec urzędu skarbowego	
Forma opodatkowania	Obowiązki sprawozdawcze
Podatek dochodowy od osób fizycznych	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ewidencja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych,</li> <li>– ewidencja wyposażenia,</li> <li>– ewidencja przychodów,</li> <li>– rozliczenie roczne PIT-36 lub PIT-36L.</li> </ul>
Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ewidencja przychodów.</li> <li>– dowody zakupu towarów,</li> <li>– ewidencja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych,</li> <li>– ewidencja wyposażenia,</li> <li>– rozliczenie roczne PIT-28.</li> </ul>
Karta podatkowa	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ewidencja zatrudnienia,</li> <li>– rozliczenie roczne PIT-16.</li> </ul>
Obowiązki wobec urzędu skarbowego – podatek VAT	
Podatek VAT	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ewidencja uproszczona VAT,</li> <li>– ewidencja zakupów VAT,</li> <li>– ewidencja sprzedaży VAT,</li> <li>– przysyłanie JPK,</li> <li>– druk VAT-R – składany w przypadku rejestracji lub aktualizacji podatnika do VAT,</li> <li>– deklaracje VAT-7 lub VAT-7K (od X 2020 r. obowiązek ten zastąpiono koniecznością przesyłania rozszerzonego pliku JPK_V7)</li> </ul>

Obowiązki sprawozdawcze wobec ZUS	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- sporządzanie listy płac,</li> <li>- ZUS ZUA – formularz składany w przypadku zgłoszenia nowego pracownika lub jakiejś korekty danych,</li> <li>- ZUS ZZA – formularz składany w przypadku zgłoszenia do ubezpieczeń przedsiębiorcy lub pracownika, bądź jakiegokolwiek zmiany, jeżeli osoby te podlegają tylko do ubezpieczenia zdrowotnego,</li> <li>- ZUS ZIUA – formularz stosowany w przypadku zmiany danych identyfikacyjnych ubezpieczonego,</li> <li>- ZUS ZCNA – formularz służący do zgłoszenia członków rodziny ubezpieczonego do celów ubezpieczenia zdrowotnego,</li> <li>- ZUS ZWUA – formularz składany w celu wyrejestrowania z ubezpieczeń,</li> <li>- ZUS DRA – deklaracja rozliczeniowa,</li> <li>- ZUS RCA – imienny raport miesięczny, służący do wykazania składek, w przypadku, gdy ubezpieczony podlegał ubezpieczeniom społecznym,</li> <li>- ZUS RSA – imienny raport miesięczny o wypłaconych świadczeniach,</li> <li>- ZUS RZA – imienny raport miesięczny o należnych składkach w sytuacji, gdy ubezpieczony podlega tylko ubezpieczeniu zdrowotnemu,</li> <li>- ZUS RMUA – miesięczna informacja o odprowadzonych składkach,</li> <li>- ZUS IWA – informacja o danych do ustalenia składki na ubezpieczenie wypadkowe.</li> </ul>
Obowiązki związane z prawem pracy	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- prowadzenie akt osobowych,</li> <li>- miesięczna i roczna ewidencja czasu pracy,</li> <li>- szkolenia z zakresu BHP.</li> </ul>
Obowiązki wobec innych organów	
Obowiązki w zakresie ochrony środowiska	<ul style="list-style-type: none"> <li>- raport składany do Krajowego Ośrodka Bilansowania i Zarządzania Emisjami (raport KOBIZE),</li> <li>- obowiązek sprawozdawczy do GUS,</li> <li>- zbiorcze zestawienie danych o ilości wytworzonych odpadów,</li> <li>- sprawozdanie w zakresie opłat za korzystanie ze środowiska,</li> <li>- sprawozdanie w zakresie gospodarki opakowaniami i odpadami opakowaniowymi za rok poprzedni.</li> </ul>

Źródło: D. Mazur, M. Wróbel, R. Żydok (red.), *Główne ryzyka i bariery działalności gospodarczej w Polsce. Perspektywa mikro przedsiębiorców i małych przedsiębiorstw*, Fundacja Republikańska, Warszawa maj 2017, s. 16-35.

Często zmieniające się przepisy podatkowe, ich obszerność, czy nadmierna kazuistyka nie są jedynymi przeszkodami, na jakie napotykają przedsiębiorstwa z sektora MŚP. Prawo podatkowe nakłada na nich bowiem liczne obowiązki ewidencyjne i sprawozdawcze wobec urzędu skarbowego, Zakładu

Ubezpieczeń Społecznych (ZUS), Głównego Urzędu Statystycznego (GUS) i innych organów (zob. tab. nr 18). Współcześnie pojęcie rachunkowości oznacza system informacyjny, służący do podejmowania decyzji gospodarczych, głównie finansowych. Umożliwia on również rozliczanie kierownictwa firmy z efektywnego zarządzania powierzonym majątkiem firmy<sup>47</sup>. Zdaniem E. Nowaka rachunkowość jako specyficzny system ewidencyjny, powinna być prowadzona w sposób systematyczny i ciągły<sup>48</sup>.

Jak wskazuje J. A. Zieliński, wśród przyczyn stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego znajdują się również czynniki administracyjne, które zniechęcają przedsiębiorców do samodzielnego prowadzenia spraw tego typu<sup>49</sup>:

- trudności z wypełnianiem formularzy rejestrujących,
- pracochłonne procedury związane z uzyskaniem wymaganych wpisów,
- utrudniony dostęp do informacji,
- niskie kwalifikacje urzędników,
- wydłużony termin rozpatrywania wniosków.

Wśród czynników wewnętrznych wpływających na decyzję o stosowaniu outsourcingu doradztwa podatkowego należy z pewnością brak wiedzy dotyczącej zagadnień podatkowych. Przedsiębiorcy mają często ograniczone możliwości zatrudnienia specjalisty z dziedziny prawa podatkowego. Przyczyny mogą leżeć w niewystarczających środkach finansowych, jakimi dysponuje mała firma. W takiej sytuacji outsourcing pozwala na obniżenie kosztów działalności, gdyż przedsiębiorstwo pozbywa się stałych kosztów typu: składki ZUS od pracownika czy koszty szkoleń i wynagrodzeń. Pomimo tego, że koszty pracy w Polsce są relatywnie niskie w porównaniu do innych krajów Unii Europejskiej, to problemem jest struktura kosztów, gdyż znaczna część z nich pokrywa różnego rodzaju składki (składki społeczne, składki zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych).

Okazuje się, że również obawa przed kontrolami podatkowymi jest częstą przyczyną podejmowania współpracy z firmą zewnętrzną w zakresie usługi doradztwa podatkowego. Od dnia 1 marca 2017 r. funkcjonuje Krajowa Administracja Skarbowa (KAS), która podzieliła administrację skarbową na urzędy skarbowe zajmujące się bieżącą obsługą rozliczeń podatników oraz urzędy

---

<sup>47</sup> A. Walińska (red.), *Rachunkowość finansowa. Ujęcie sprawozdawcze i ewidencyjne*, Oficyna Wolters Kluwer business, Warszawa 2014, s. 19.

<sup>48</sup> E. Nowak, *Rachunkowość. Kurs podstawowy*, PWE, Warszawa 2008, s. 15.

<sup>49</sup> J. A. Zieliński, *Outsourcing doradztwa...*, op.cit., s. 101.

celno-skarbowe, których działanie nakierowane jest na wykrywanie nieprawidłowości w rozliczeniach z fiskusem.

Okres od stycznia do listopada 2021 r. zakończył się przeprowadzeniem dużej liczby kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych skutkujących ustaleniem zobowiązań podatkowych na bardzo duże kwoty (zob. rys. nr 15). Wraz z wprowadzeniem rewolucji informatycznej w strukturach skarbowych, zwiększyła się efektywność kontroli<sup>50</sup>.

Głównym źródłem zainteresowania kontroli skarbowych pozostaje podatek od towarów i usług, ceny transferowe i transakcje restrukturyzacyjne. Kontrole podatkowe są coraz bardziej skuteczne z uwagi na narzędzia analityczne, jakimi dysponują organy podatkowe. Kontrole podatkowe są dziś wynikiem automatycznej weryfikacji. Bazy danych Krajowej Administracji Skarbowej powiększają się dzięki informacjom przekazywanym przez podatników za pomocą jednolitego pliku kontrolnego (JPK), raportowania schematów podatkowych (MDR), czy informacji o cenach transferowych (TPR). Narzędzia analityczne na bieżąco analizują informacje przesyłane przez podatników i typują do kontroli podatkowych podmioty, u których wykryją jakieś nieprawidłowości. Tego typu działania powodują zmniejszoną liczbę kontroli w stosunku do lat ubiegłych przy jednoczesnym zwiększonym rezultacie kwoty ustaleń pokontrolnych. Potwierdza to, że kontrole przeprowadzane przez KAS są z biegiem czasu coraz bardziej skuteczne.

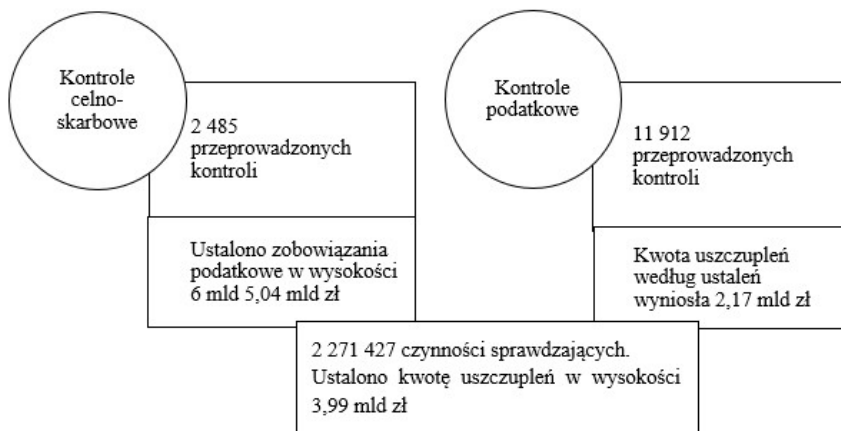
Przedsiębiorcy mogą obawiać się obowiązku przedstawiania wyjaśnień w związku z kontrolą podatkową. Czasem również same wizyty w urzędzie skarbowym budzą w nich negatywne uczucia. Decydują się więc na outsourcing funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego. Również fakt korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego przez kontrahentów wpływa na decyzję o wydzieleniu tego działu.

Rzetelne wywiązywanie się przez przedsiębiorców z nałożonych obowiązków podatkowych w dużej mierze jest uzależnione od dostępu do nowych technologii, co jest związane z dużymi nakładów finansowych. Tymczasem MŚP często nie dysponują odpowiednimi środkami na pokrycie tego typu wydatków. Bariera innowacyjno-technologiczna jest istotnym hamulcem rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw. Jest to też ważny powód wydzielenia obszaru podatkowego na zewnątrz.

---

<sup>50</sup> [www.podatki.gov/web/kas/dzialania-mf-i-kas-w-2021-roku/](http://www.podatki.gov/web/kas/dzialania-mf-i-kas-w-2021-roku/) (dostęp: 25.05.2022 r. ).

Rysunek 15. Kontrole celno-skarbowe i podatkowe przeprowadzone w I półroczu 2018 r.



Źródło: [www.gov.pl](http://www.gov.pl) (dostęp: 25.05.2022 r.).

W wyniku rozwoju, postępu technologicznego i zmian gospodarki rynkowej przedsiębiorcy są zmuszeni wprowadzać zmiany w sposobie funkcjonowania, aby zwiększyć swą konkurencyjność. Jest to tym bardziej ważne, że konkurencyjność jest konieczną przesłanką dla przetrwania i rozwoju przedsiębiorstwa.

Outsourcing jest traktowany jako narzędzie służące do optymalizacji działań nakierowanych na osiągnięcie strategicznych celów. W interesie przedsiębiorcy jest skupienie uwagi i wysiłków na działalności zasadniczej, 66w której ma przewagę konkurencyjną, zaś wszelkie obszary pomocnicze mogą być przekazane do realizacji firmom zewnętrznym.

# PRZEBIEG WSPÓŁPRACY W RAMACH OUTSOURCINGU RACHUNKOWOŚCI I DORADZTWA PODATKOWEGO

*„Jakość pamięta się o wiele dłużej niż cenę”*

*motto rodziny Gucci*

Jednym z czynników zapewniających powodzenie outsourcingu doradztwa podatkowego w małych i średnich przedsiębiorstwach jest właściwa organizacja współpracy pomiędzy stronami kontraktu. Rozdział omawia etapy wdrożenia outsourcingu doradztwa podatkowego w MŚP. Z uwagi na specyfikę usługi doradztwa podatkowego, wiele uwagi poświęcono charakterystyce podmiotów uprawnionych do zawodowego wykonywania tego typu usługi, szczególnej analizie poddając zawód doradcy podatkowego. W dalszej kolejności przedstawiono zasady sporządzania umów dotyczących outsourcingu doradztwa podatkowego. Jest to ważny etap organizacji współpracy, gdyż prawidłowo skonstruowana umowa zabezpiecza interesy obu stron. Rozdział kończą rozważania dotyczące pomiaru efektywności outsourcingu za pomocą kluczowych wskaźników efektywności.

## 3.1 ETAPY WDRAŻANIA OUTSOURCINGU W MAŁYCH I ŚREDNICH PRZEDSIĘBIORSTWACH

W coraz bardziej złożonej rzeczywistości, w jakiej przyszło funkcjonować małym i średnim przedsiębiorstwom, rośnie znaczenie doradztwa podatkowego. Obowiązek stosowania skomplikowanych i zmiennych przepisów podatkowych wpływa na podejmowanie współpracy ze specjalistą z dziedziny prawa podatkowego.



Kontrakt outsourcingowy należy rozumieć szerzej niż zwykłą umowę współpracy pomiędzy podmiotami. Jest to związane ze specyfiką usługi, jaką jest outsourcing i wynikających z niego zobowiązań, jakie ciążyą na stronach kontraktu.

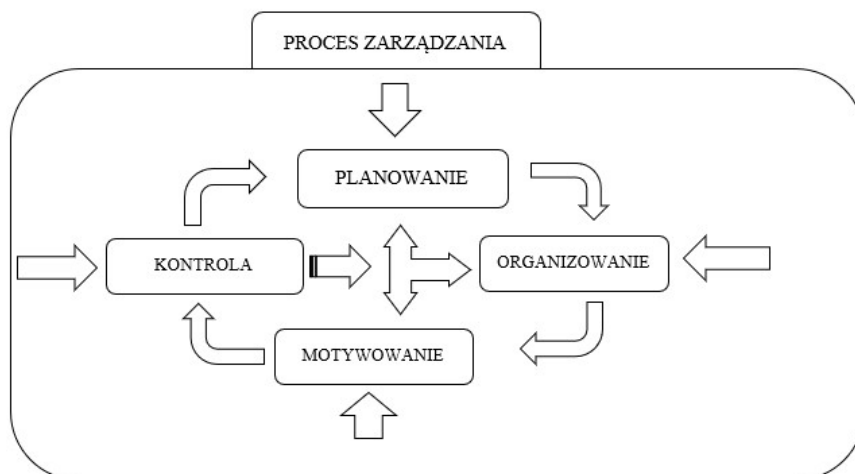
Umowa powinna odzwierciedlać założenia, którymi zakończyły się negocjacje warunków współpracy. Kontrakt powinien obejmować umowę główną oraz w miarę potrzeby, doprecyzowujące ją załączniki.

Aby możliwe było osiągnięcie zamierzonych celów w ramach współpracy outsourcingowej, konieczne jest poprawne wdrożenie tej koncepcji, a także właściwe zarządzanie kontraktem outsourcingowym (zob. rys. nr 16).

Zarządzanie kontraktem outsourcingowym obejmuje 4 funkcje zarządzania:

- planowanie – obejmuje szczegółową analizę potrzeb przedsiębiorstwa, kosztów i korzyści, jakie chce ono osiągnąć,
- organizowanie – dotyczy wyboru dostawców, negocjacji oraz zawarcia umowy outsourcingowej,
- motywowanie – zawiera formy rozliczania i oceny współpracy, udział w zyskach, kary umowne,
- kontrolowanie – monitorowanie w celu wykrycia ewentualnych niezgodności.

**Rysunek 16. Model zarządzania kontraktem outsourcingowym**



Źródło: M. Sobińska, Zarządzanie outsourcingiem informatycznym, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2008, s. 32-33.

Proces wdrożenia outsourcingu w przedsiębiorstwie powinien być odpowiednio przygotowany i przeprowadzony. Literatura przedmiotu dysponuje różnorodnymi modelami wdrożenia outsourcingu (zob. tab. nr 19). Mogą one różnić się między sobą w zależności od rozmiarów działalności oraz rodzaju zleconych zadań. W każdym przypadku jednak konieczne jest opracowanie koncepcyjne, realizacja działania oraz zarządzanie procesem outsourcingowym. Wdrażanie projektu powinno odbywać się w oparciu o plan, który obejmuje analizę szans i możliwości, przyczyn oraz ewentualnych zagrożeń związanych ze stosowaniem outsourcingu.

Przedsiębiorstwo powinno być bardzo dobrze przygotowane pod względem organizacyjnym i operacyjnym do rozpoczęcia współpracy z firmą zewnętrzną. Dostosowanie się do zaleceń zawartych w modelach dotyczących etapów wdrażania outsourcingu może w istotny sposób zredukować zagrożenia wynikające ze współpracy outsourcingowej.

**Tabela 19. Wybrane propozycje wdrażania outsourcingu w przedsiębiorstwie**

Autor	Etapy outsourcingu	Charakterystyka modelu
M. Trocki	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Inicjatywa wydzielenia.</li> <li>2. Decyzja o przeprowadzeniu badań dotyczących wydzielenia.</li> <li>3. Badanie i planowanie outsourcingu.</li> <li>4. Wstępna decyzja o wydzieleniu.</li> <li>5. Wybór partnera outsourcingowego oraz negocjacja umowy.</li> <li>6. Ostateczna decyzja o outsourcingu.</li> <li>7. Wdrożenie outsourcingu.</li> </ol>	Model zaproponowany przez M. Trockiego obejmuje powołanie zespołu, który byłby odpowiedzialny za analizę opłacalności outsourcingu, wybór partnera, podpisanie umowy outsourcingowej oraz wdrożenie outsourcingu.
M. F. Greaver	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Planowanie wprowadzenia outsourcingu.</li> <li>2. Badanie strategicznych konsekwencji wprowadzenia outsourcingu.</li> <li>3. Analiza kosztów.</li> <li>4. Wybór partnera outsourcingowego.</li> <li>5. Negocjacje warunków współpracy.</li> <li>6. Przeniesienie zasobów i wdrożenie koncepcji.</li> <li>7. Zarządzanie outsourcingiem.</li> </ol>	Wskazany model proponuje dwa poziomy analizy: ogólny i szczegółowy. Obejmuje fazę analizy, wyboru dostawcy oraz wdrożenie i zarządzanie kontraktem outsourcingowym.
T. Kopczyński	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Analiza i ocena sytuacji.</li> <li>2. Identyfikacja poszczególnych dostawców i wybór konkretnego dostawcy.</li> <li>3. Zarządzanie procesem outsourcingowym.</li> </ol>	W zaprezentowanym modelu wyodrębnia się trzy etapy: etap pierwszy ma na celu podjęcie współpracy w ramach outsourcingu, etap drugi obejmuje identyfikację firm i wybór ostatecznego dostawcy usług outsourcingowych. Etap trzeci sprowadza się do zarządzania kontraktem outsourcingowym.

M. F. Cook	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Określenie celów organizacyjnych.</li> <li>2. Analiza korzyści i kosztów outsourcingu.</li> <li>3. Analiza szans i ryzyka outsourcingu.</li> <li>4. Tworzenie harmonogramu outsourcingu.</li> <li>5. Typowanie potencjalnych partnerów.</li> <li>6. Opracowanie zapytań ofertowych. <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Wybór usługodawcy.</li> <li>2. Negocjowanie warunków umowy.</li> <li>3. Informowanie o współpracy outsourcingowej personel służb pracowniczych i pozostałych pracowników przedsiębiorstwa.</li> <li>4. Opracowanie harmonogramu rozpoczęcia współpracy.</li> <li>5. Zarządzanie relacjami pomiędzy pracownikami stron kontraktu.</li> <li>6. Monitorowanie efektywności pracy usługodawcy.</li> </ol> </li> </ol>	Zaprezentowany model w bardzo szczegółowy sposób opisuje etapy wdrożenia outsourcingu w przedsiębiorstwie. Na uwagę zasługuje uwzględnienie w nim aspektów społecznych.
C. L. Gay, J. Essinger	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sprecyzowanie celów.</li> <li>2. Zaplanowanie procesu.</li> <li>3. Określenie potencjalnych partnerów outsourcingowych.</li> <li>4. Rozmowy ze stronami.</li> <li>5. Rozmowy z personelem.</li> <li>6. Wstępna selekcja dostawców usług outsourcingowych.</li> <li>7. Ocena odpowiedzi dostawców usług.</li> <li>8. Aprobata kierownictwa firmy w sprawach związanych z wydzieleniem.</li> <li>9. Wyznaczenie oraz szkolenie zespołu zajmującego się zarządzaniem kontraktem.</li> <li>10. Negocjacje dotyczące kontraktu.</li> <li>11. Okres przejściowy.</li> <li>12. Zarządzanie kontraktem outsourcingowym.</li> </ol>	Model ten szczegółowo opisuje proces wdrażania outsourcingu w przedsiębiorstwie, który obejmuje sprecyzowanie celów, ocenę odpowiedzi uzyskanych od dostawców usług oraz proces zarządzania kontraktem outsourcingowym.

Źródło: M. Trocki, *Outsourcing. Metoda restrukturyzacji...*, op.cit., s. 96; M. F. Greaver, *Strategie...*, op.cit., s. 45; T. Kopczyński, *Outsourcing w zarządzaniu...*, op.cit., 116-119; M. F. Cook, *Outsourcing funkcji personalnej*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2003, J. Zieliński, *Outsourcing doradztwa...*, op.cit., s. 177.

Proces wdrożenia outsourcingu w przedsiębiorstwie można podzielić na następujące fazy<sup>1</sup>:

1. Analiza i ocena:
  - określenie celów outsourcingu,

<sup>1</sup> J. Zieliński, *Outsourcing doradztwa ...*, op.cit., s. 178.

- analiza korzyści oraz kosztów outsourcingu,
  - wskazanie punktu równowagi między kosztami a korzyściami wynikającymi z zastosowania outsourcingu.
2. Ocena oraz selekcja dostawców usług:
    - zebranie informacji,
    - rozesłanie zapytania ofertowego,
    - analiza nadesłanych odpowiedzi,
    - ocena kompetencji potencjalnych partnerów.
  3. Negocjacje oraz podpisanie kontraktu:
    - negocjacje kontraktu,
    - podpisanie umowy.
  4. Monitorowanie i kontrola outsourcingu:
    - kontrola zastosowania outsourcingu.

Istotną częścią procesu outsourcingu jest dysponowanie sprecyzowaną i jasną wizją tego, dlaczego w ogóle rozważana jest współpraca outsourcingowa. Skuteczne wdrożenie outsourcingu powinno poprzedzać precyzyjne określenie celów, jakie przedsiębiorstwo chce osiągnąć. Jest to jedna z istotniejszych części procesu wdrażania outsourcingu. Zdaniem M. Kłosa, przedsiębiorstwo powinno odpowiedzieć sobie na pytanie, co można poprawić w wartości oferowanej dla klienta? Jeśli przedsiębiorca stwierdzi, że nie jest w stanie ulepszyć swej działalności w sposób optymalny we własnym zakresie, powinien skorzystać z outsourcingu<sup>2</sup>. Precyzyjne określenie celów wpływa na powodzenie outsourcingu. Każde przedsiębiorstwo określa własne cele, jakie chce osiągnąć. Dla jednych będzie to redukcja kosztów, dla innych poprawa jakości usług księgowo-podatkowych, czy przerzucenie części ryzyka na partnera. Świadomość potrzeby precyzyjnego określenia wszystkich warunków umowy jest bardzo ważna, natomiast cele przedsiębiorstwa powinny być zgodne ze wszystkimi częściami procesu.

Wydzielony obszar podatkowy nie powinien stanowić działalności podstawowej przedsiębiorstwa. Faza pierwsza obejmuje również analizę korzyści, jakie przedsiębiorstwo chce osiągnąć w związku z wydzieleniem obszaru podatkowego, jak również analizę kosztów poniesionych w procesie outsourcingu. Analiza korzyści i kosztów pozwala na określenie punktu równowagi, zaś jego przekroczenie oznacza dla przedsiębiorstwa uzyskanie korzyści związanych z wydzieleniem (zob. tab. nr 20). Przygotowanie kalkulacji funkcji kosztowych procesu biznesowego oraz następnie porównanie jej do cen usług

<sup>2</sup> M. Kłos, *Outsourcing...*, op.cit., s. 143.

oferowanych przez zewnętrznych dostawców daje odpowiedź na pytanie o opłacalność outsourcingu.

**Tabela 20. Wybrane korzyści outsourcingu**

Korzyści	Charakterystyka
Finansowe	Związane z redukcją kosztów. Outsourcing zwalnia przedsiębiorstwo z ciężaru utrzymania danego obszaru (wynagrodzenia pracowników, składki ZUS, podatki, koszt zakupu sprzętu i oprogramowania komputerowego, koszty szkoleń, itp.).
Organizacyjne	Outsourcing powoduje odchudzenie struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa, co umożliwia skuteczne zarządzanie firmą.
Technologiczne	Związane z uzyskaniem dostępu do nowoczesnych technologii.
Informacyjne	Outsourcing umożliwia dostęp do specjalistycznych informacji, co sprzyja lepszemu dostosowaniu się do zmian zachodzących w turbulentnym otoczeniu.
Bezpieczeństwo prowadzenia firmy	Związane z dzieleniem się ryzykiem prowadzenia działalności gospodarczej.

Źródło: J. Zieliński, *Outsourcing doradztwa...*, op.cit., s. 179-180.

Decyzja o outsourcingu zostaje podjęta po przeprowadzeniu dokładnej analizy zalet i wad, a także szans i zagrożeń oraz porównaniu kosztów wewnętrznej realizacji usługi z szacowanymi kosztami współpracy. Również na tym etapie cele projektów outsourcingowych powinny być jasno zdefiniowane. Niektóre firmy decydują się na wdrożenie menedżera projektu.

Kolejny etap związany jest z wyborem dostawcy usług outsourcingowych, co ma zasadnicze znaczenie dla powodzenia współpracy. Wybór partnera jest strategiczną decyzją dla każdego przedsiębiorstwa. Niewłaściwy wybór może skutkować koniecznością zmiany partnera, co oznaczać może potrzebę powtórnego procesu restrukturyzacji przedsiębiorstwa w celu dostosowania go do pracy z nowym dostawcą usług lub na innych warunkach niż dotychczasowe.

Wyboru partnera dokonuje się na podstawie zebranych informacji. W celu wyeliminowania ewentualnych błędów przedsiębiorstwa mogą zdecydować się na zlecenie zebrania informacji o dostawcach specjalistycznej firmie. Istnieją pewne parametry, które należy brać pod uwagę przy ocenie danej oferty. Takimi parametrami są:

1. Zdefiniowanie usług, które mają zostać wykonane oraz określenie elementów płatnych dodatkowo lub uznawanych za usługi uzupełniające.
2. Szybkość odpowiedzi na pytania.
3. Pytanie o wpływ zmiany liczby pracowników na wartość usługi.
4. Określenie sposobu komunikacji w nieprzewidzianych sytuacjach.
5. Sprecyzowanie poziomu umiejętności pracowników zewnętrznego dostawcy.
6. Uwzględnienie poziomu ochrony danych osobowych i wydajności systemów bezpieczeństwa firmy zewnętrznej.

Wybór partnera outsourcingowego powinna poprzedzać analiza konkurencyjności sektora, w którym działają dostawcy usług outsourcingowych. Zdaniem K. Nowickiej, kryteria wyboru firm zewnętrznych powinno się ułożyć w ranking istotnych cech, nadając im wagi<sup>3</sup>.

Następny etap jest związany z rozesłaniem zapytania ofertowego do dostawców usług. Na podstawie nadesłanych odpowiedzi następuje wybór partnera. Etap wyboru partnera outsourcingowego jest zarazem jednym z ważniejszych etapów w procesie wdrażania outsourcingu w przedsiębiorstwie. Kryteria, jakimi kierują się przedsiębiorcy przy wyborze dostawcy zewnętrznego powinny być zgodne ze strategią przedsiębiorstwa.

W dalszej części procesu wdrożenia outsourcingu następują negocjacje warunków współpracy oraz podpisanie umowy outsourcingowej. Jasne i precyzyjne skonstruowanie umowy przyczynia się do powodzenia outsourcingu, dlatego firmy często decydują się powierzyć konstrukcję umowy outsourcingowej osobom specjalizującym się w świadczeniu tego typu usług. Negocjacje dotyczące warunków współpracy powinny zapewnić bezpieczeństwo podmiotom kontraktu. Zdaniem J. Zielińskiego warto przestrzegać w tym celu kilku zasad<sup>4</sup>:

1. Cena powinna być adekwatna do usługi. Kierowanie się wyłącznie kryterium cenowym prowadzi często do zaniżenia poziomu usługi doradztwa podatkowego.
2. Należy prowadzić otwarte, jasne rozmowy dotyczące warunków współpracy w celu wyeliminowania nieporozumień dotyczących zakresu i rodzaju usługi. Czasami konsekwencją braku jasnej komunikacji jest zerwanie współpracy.
3. Kontrakt powinien obejmować umowę główną oraz zapisy dodatkowe,

<sup>3</sup> K. Nowicka, *Outsourcing w zarządzaniu...*, op.cit., s. 139.

<sup>4</sup> J. Zieliński, *Outsourcing doradztwa...*, op.cit., s. 187-188.

doprecyzowujące postanowienia umowy. To pozwala na możliwość egzekwowania obowiązków firmy zewnętrznej.

Etap negocjacji kończy podpisanie umowy outsourcingowej. Zasady zawarte w niej powinny być przestrzegane przez obie strony. Poprawnie przygotowany kontrakt powinien zawierać precyzyjne określenie przedmiotu umowy, podziału odpowiedzialności oraz obowiązków stron. Wszystkie te zapisy powinny gwarantować obu stronom bezpieczeństwo związane z projektem outsourcingowym<sup>5</sup>. Treść umowy wpływa na pomyślność współpracy outsourcingowej. Prawidłowo skonstruowana umowa outsourcingowa powinna określać<sup>6</sup>:

- strony umowy,
- zasady współdziałania stron,
- zakres usług objętych umową,
- etapy wdrażania kontraktu,
- opłaty za wykonane usługi,
- opłaty za usługi dodatkowe,
- zasady wykonywania usługi,
- zakres odpowiedzialności,
- kwestie dotyczące poufności danych,
- zasady kontroli wykonanych usług,
- zapisy dotyczące kar umownych w przypadku naruszenia warunków umowy,
- czas obowiązywania umowy outsourcingowej oraz sposób jej wypowiedzenia,
- postanowienia końcowe,
- zapis informujący o odpowiednim stosowaniu kodeksu cywilnego w sprawach nieuregulowanych umową.

Ważną częścią procesu wdrożenia outsourcingu jest poinformowanie o planowanej współpracy swoich pracowników oraz ich edukacja w tym zakresie.

Ostatnim etapem procesu wdrażania outsourcingu w przedsiębiorstwie jest monitorowanie i kontrola przebiegu współpracy. Jest to jeden z ważniejszych etapów, gdyż daje odpowiedź na pytanie, czy współpraca przebiega

---

<sup>5</sup> Ch. Boundy, *Business Contracts Handbook*, Gower Publishing Company, Boston 2010, s. 237-253.

<sup>6</sup> K. Świetla, *Outsourcing usług księgowych w świetle oczekiwań biur rachunkowych i ich klientów*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2014, s. 117-118.

zgodnie z planowanymi założeniami. Powszechnym zjawiskiem jest praktykowanie przez firmy systemów regularnych raportów<sup>7</sup>. W praktyce mogą być wykorzystywane różne narzędzia kontroli, jednak z uwagi na dodatkowe koszty z tym związane, należy stosować metody, które nie są zbyt skomplikowane i nie angażują dużo czasu.

Podsumowanie rezultatów outsourcingu za okres sprawozdawczy może obejmować: analizę outsourcingu w oparciu o opinie pracowników oraz porównanie wyników outsourcingowych z planowanymi wskaźnikami wydajności. Procesy outsourcingu muszą być stale monitorowane, natomiast w przypadku wykrycia nieprawidłowości w trakcie rozwoju projektu, należy określić przyczyny problemu i wspólnie z partnerem outsourcingowym niezwłocznie rozpocząć pracę nad ich poprawą.

Aby współpraca zakończyła się powodzeniem, obie strony umowy muszą zmierzać w tym samym kierunku. W praktyce outsourcingowej często podkreśla się konieczność partnerstwa i stosowania strategii win-win (wygrany-wygrany) między partnerami. Grupa naukowców z Uniwersytetu Tennessee w Stanach Zjednoczonych opracowała model biznesowy i outsourcingowy, nazywany Vested. Jego główną zaletą jest to, że obie strony kontraktu są wzajemnie zainteresowane osiągnięciem sukcesu. Umowy tego typu zmierzają do osiągnięcia wspólnych efektów biznesowych<sup>8</sup>, takich jak:

- innowacyjność i poprawa jakości obsługi,
- obniżenie kosztów,
- zwiększenie zysku generowanego przez dostawcę.

W razie ewentualnych nieprawidłowości firma macierzysta ma możliwość wniesienia skargi do samorządu właściwego dla danej profesji. Korzystanie z usług specjalistów znajduje swe uzasadnienie zawsze wtedy, gdy przedsiębiorcy chcą skupić się na działalności podstawowej lub gdy firma nie dysponuje odpowiednimi zasobami wewnętrznymi.

---

<sup>7</sup> M. Matejun, *Proces outsourcingu w praktyce gospodarczej małych i średnich przedsiębiorstw* [w:] *Dylematy organizacji gospodarczych. Teoria i praktyka początku XXI wieku*, W. Matwiejczuk (red.), Difin, Warszawa 2011, s. 126.

<sup>8</sup> K. Vitasek, M. Ledyard, K. Manrodt, *Zaangażowany outsourcing. Pięć zasad, które zmieniają oblicze outsourcingu*, MT Biznes, 2012, s. 76-83.



## 3.2 PODMIOTY UPRAWNIONE DO WYKONYWANIA CZYNNOŚCI DORADZTWA PODATKOWEGO

Outsourcing jest koncepcją opartą na współpracy pomiędzy stronami kontraktu. Rzeczą nadrzędną jest znalezienie równowagi pomiędzy zachowaniem niezależności a bezpieczeństwem i kontrolą przedsiębiorstwa macierzystego.

Bazując na przepisach ustawy o doradztwie podatkowym czynności doradztwa podatkowego mogą zawodowo wykonywać doradcy podatkowi, adwokaci, radcowie prawni i rzecznicy patentowi. Wraz ze zmianami gospodarczymi, jakie dokonywały się w Polsce od 1989 r. została przeprowadzona reforma systemu podatkowego, którą zapoczątkowało uchwalenie<sup>9</sup>:

- ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, która została zastąpiona ustawą z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,
- ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Kolejnymi etapami w procesie kształtowania systemu podatkowego było uchwalenie:

- ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 8 stycznia 1993 r.,
- ustawy ordynacja podatkowa z dnia 29 sierpnia 1997 r.,
- ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych z dnia 9 września 2000 r.

Od czasu przystąpienia Polski do Unii Europejskiej w 2004 r. również prawo wspólnotowe wpływa na kształt systemu podatkowego.

Przeprowadzona reforma podatkowa spowodowała obowiązek podatkowy dla nowej grupy podmiotów gospodarczych, które, jak się okazało, nie były przygotowane na wypełnianie nowych obowiązków. Tymczasem niewywiązywanie się lub nieprawidłowe wywiązywanie się z obowiązków podatkowych skutkuje określonymi sankcjami karno-skarbowymi.

To stanowiło bodziec do szukania kontaktu z osobami specjalizującymi się w prawie podatkowym. Dostęp do specjalistycznych usług doradztwa podatkowego był naturalną konsekwencją przeprowadzonej reformy systemu podatkowego oraz zmian ustrojowych, jakie zaszły w Polsce po 1989 r.

---

<sup>9</sup> L. Bylicki, *Polski system podatkowy – zagadnienia ogólne*, Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku, t. XXIII, Płock 2016, s. 290.

Od 1990 r. zaczęły powstawać pierwsze kancelarie podatkowe, w których świadczono profesjonalne porady podatkowe. W 1994 r., G. Kołodko, ówczesny minister finansów, zwrócił uwagę na konieczność uregulowania zawodu doradcy podatkowego<sup>10</sup>, co skutkowało uchwaleniem w dniu 5 lipca 1996 r. ustawy o doradztwie podatkowym. Według Krajowej Izby Doradców Podatkowych w październiku 2019 r. na listę doradców podatkowych było wpisanych 8974 osób<sup>11</sup>.

W szerokim znaczeniu doradztwo oznacza udzielanie fachowych porad, wskazywanie sposobu postępowania<sup>12</sup>. Zasadnicze znaczenie dla tej definicji ma użycie określenia „fachowych”, co wskazuje na dysponowanie specjalistyczną wiedzą przez osobę udzielającą porady.

Za czynności doradztwa podatkowego uznaje się<sup>13</sup>:

1. Udzielanie płatnikom, podatnikom i inkasentom porad, opinii oraz wyjaśnień dotyczących ich obowiązków podatkowych i celnych, jak również w sprawach egzekucji administracyjnej, która związana jest z tymi obowiązkami.
2. Prowadzenie w imieniu, a także na rzecz płatników, podatników oraz inkasentów ksiąg rachunkowych, ksiąg podatkowych oraz innych ewidencji podatkowych.
3. Sporządzanie na rzecz lub w imieniu płatników, podatników i inkasentów deklaracji i zeznań podatkowych lub udzielanie porad z tym związanych.
4. Reprezentowanie płatników, podatników lub inkasentów w postępowaniach przed organami administracji publicznej.

Z literalnego brzmienia przedstawionych przepisów wynika, że czynności doradztwa podatkowego obejmują udzielanie porad i opinii z zakresu prawa podatkowego i celnego, wyjaśnianie niejasnych przepisów prawnych oraz wskazywanie właściwego sposobu postępowania. Do czynności doradztwa podatkowego należy również prowadzenie w imieniu i na rzecz płatników, podatników oraz inkasentów, ksiąg podatkowych i innych ewidencji do celów podatkowych. Doradcy podatkowi są również uprawnieni

---

<sup>10</sup> G. W. Kołodko, *Strategia dla Polski*, Warszawa 1994, s. 82-85.

<sup>11</sup> <https://krdp.pl/aktualnosciall.php/8/6134> (dostęp: 13.10.2019 r.).

<sup>12</sup> Słownik Języka Polskiego, PWN, Warszawa 1996, s. 19.

<sup>13</sup> Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz.U. 2019.283 t.j. z dnia 14.02.2019 r.).

do reprezentowania swoich klientów w postępowaniach przed organami administracji podatkowej, a także przed sądami administracyjnymi<sup>14</sup>.

Do wykonywania czynności określonych w punkcie 1 ustawy o doradztwie podatkowym są uprawnieni jedynie doradcy podatkowi, adwokaci, radcowie prawni oraz biegli rewidenci, natomiast czynności ujęte w punkcie 4 mogą wykonywać wyłącznie adwokaci i radcowie prawni<sup>15</sup>. Oznacza to, że tylko te wskazane wprost grupy mogą zawodowo udzielać płatnikom, podatnikom i inkasentom fachowych porad z zakresu ich obowiązków podatkowych i celnych oraz reprezentować ich przed organami administracyjnymi w sprawach związanych z tymi obowiązkami.

Czynności doradztwa podatkowego można rozpatrywać w szerszym, jak i węższym ujęciu. Doradztwo podatkowe sensu stricto obejmuje wszystkie czynności doradztwa podatkowego wskazane w ustawie, do wykonywania których prawo mają tylko określone grupy zawodowe. Doradztwo podatkowe sensu largo obejmuje natomiast jedynie prowadzenie zeznań oraz deklaracji podatkowych, przy czym czynności te może wykonywać każdy.

Usługa doradztwa podatkowego jest specjalistyczną formą usługi. Podstawą klasyfikacji towarów i usług stanowi w Polsce nomenklatura CN w zakresie towarów oraz Polska Klasyfikacja Usług (PKWiU) w zakresie usług. Zgodnie z PKWiU usługa oznacza wszelkie czynności wykonywane na rzecz podmiotów prowadzących działalność o charakterze produkcyjnym oraz wszelkie czynności świadczone na rzecz jednostek gospodarki narodowej i ludności, które są przeznaczone do konsumpcji<sup>16</sup>.

Doradztwo podatkowe zostało ujęte w sekcji M, dział 69 jako usługi prawne, rachunkowo-księgowo i doradztwa podatkowego (PKWiU 69.20.3)<sup>17</sup>.

Wykonywanie doradztwa podatkowego związane jest ze świadczeniem usług profesjonalnych. Ich podstawę stanowi wiedza, ponadto świadczenie usług doradztwa podatkowego wymaga zatrudniania wysoko wykwalifikowanego

---

<sup>14</sup> W. Milczek, *Etyczne granice działania doradców podatkowych w postępowaniu podatkowym*, Przegląd prawniczy Uniwersytetu Warszawskiego nr 1/2015, Warszawa 2015, s. 72.

<sup>15</sup> Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz.U. 2019.283 t.j. z dnia 14.02.2019 r., art. 3).

<sup>16</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U.2015.1676 z dnia 23.10.2015.).

<sup>17</sup> Ibidem, schemat klasyfikacji.

personelu<sup>18</sup>. Zdaniem K. Rogozińskiego usługi profesjonalne charakteryzują się określonymi cechami, takimi jak<sup>19</sup>:

- wysokie kwalifikacje profesjonalisty,
- wiedza, jaką posiada profesjonalista ma swój odpowiednik w dyscyplinie naukowej,
- nastawienie na sferę biznesu,
- profesjonaliści są niechętni na stosowanie działań marketingowych,
- wykonanie usługi często realizowane jest w ramach umowy o dzieło.

Kolejno zostaną scharakteryzowane zawody uprawnione do wykonywania czynności doradztwa podatkowego w szerokim, jak i wąskim znaczeniu. Podmiotami uprawnionymi do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego są: doradcy podatkowi, adwokaci, radcowie prawni, biegli rewidenci.

Pod koniec lat dziewięćdziesiątych ubiegłego wieku organizacja skupiająca narodowe organizacje doradców podatkowych z różnych krajów z Europy podjęła próbę uregulowania zawodu doradcy podatkowego. *Confédération Fiscale Européenne* (CFE) zwróciła uwagę na brak jednolitych zasad dotyczących wymogów, jakie muszą spełnić osoby wykonujące ten zawód. Opracowane przez CFE „Europejskie Zasady Wykonywania Zawodu Doradcy Podatkowego” definiują pojęcie doradcy podatkowego jako osoby, która zgodnie z prawem swego kraju jest uprawniona do wykonywania czynności doradztwa podatkowego na rzecz swych klientów, w ramach działalności głównej<sup>20</sup>. Samo pojęcie doradztwa podatkowego odwołuje się do definicji zaproponowanej przez CFE w projekcie do Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie ochrony osób korzystających z usług doradztwa podatkowego, uznania tytułu doradcy podatkowego, procedur umożliwiających świadczenie usług doradztwa podatkowego między państwami członkowskimi. Z uwagi na to, że termin ten nie został przyjęty przez Komisję Europejską, definicja doradztwa podatkowego może różnić się w poszczególnych krajach. Każde państwo samodzielnie reguluje kwestie związane z czynnościami

<sup>18</sup> Por. J. Matysiewicz, S. Smyczek, *Koncepcja usług profesjonalnych we współczesnej gospodarce* [w:] *Usługi profesjonalne w globalnej gospodarce*, J. Matysiewicz (red.), Warszawa 2014.

<sup>19</sup> K. Rogoziński, *O profesjonalizmie kształtującym osobowość oraz jego wpływie na kulturę organizacji usługowej* [w:] *Marketing usług profesjonalnych. Kultura organizacji – osobowość profesjonalisty*, K. Rogoziński (red.), Poznań 2001, s. 16.

<sup>20</sup> E. A. Ambrożej, *Doradztwo podatkowe jako instrument ochrony praw podatnika w Polsce*, praca doktorska, Uniwersytet w Białymstoku, Białystok 2016, s. 45.

doradztwa podatkowego. Sposób uregulowania wykonywania czynności doradztwa podatkowego w poszczególnych krajach różni się między sobą<sup>21</sup>:

1. Doradztwo podatkowe jest wykonywane w ramach regulowanego zawodu doradcy podatkowego, a dostęp do niego jest zarezerwowany wyłącznie dla osób posiadających szczególne kwalifikacje i należących do samorządu zawodowego (Polska, Austria, Chorwacja, Grecja, Czechy, Niemcy, Słowacja).
2. Wykonywanie doradztwa podatkowego jest zastrzeżone tylko dla określonych zawodów regulowanych, które wymagają posiadania szczególnych kwalifikacji. Zawodami tymi są profesja prawnika i księgowego, którzy z mocy prawa są członkami właściwych samorządów zawodowych (Francja, Portugalia).
3. Przepisy normują zasady posługiwania się tytułem doradcy podatkowy. Najważniejszym wymogiem jest posiadanie szczególnych kwalifikacji zawodowych. Dodatkowo wymagana jest przynależność do organizacji zawodowej. Sam sposób wykonywania czynności doradztwa podatkowego nie został uregulowany (Belgia, Rumunia).
4. Brak wymogów dotyczących wykonywania doradztwa podatkowego oraz posługiwania się tytułem doradcy podatkowego. Osoby świadczące usługi doradztwa podatkowego na zasadzie dobrowolności decydują o swoich kwalifikacjach zawodowych oraz mogą zrzeszać się w organizacje zawodowe (Irlandia, Wielka Brytania, Hiszpania).
5. Brak regulacji dotyczących wykonywania czynności doradztwa podatkowego i posługiwania się tytułem doradcy podatkowy. Osoby wykonujące czynności doradztwa podatkowego na zasadzie dobrowolności powinny być członkami organizacji zawodowych. Osoby wykonujące czynności doradztwa podatkowego zazwyczaj wykonują inne zawody regulowane – prawnika czy księgowego (Włochy, Finlandia, Luksemburg, Ukraina, Malta).

W Polsce zawód doradcy podatkowego oraz czynności doradztwa podatkowego znalazły swe uregulowania w ustawie o doradztwie podatkowym z dnia 5 lipca 1996 r. (u.d.p.). Na przestrzeni lat model doradztwa podatkowego podlegał licznym modyfikacjom i obejmował takie etapy, jak:

- model prawny doradztwa podatkowego powstały na mocy ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym, który stanowił podstawę ochrony praw podatników,

---

<sup>21</sup> Ibidem, s. 45-46.

- model doradztwa podatkowego zmodyfikowany przez liczne zmiany ustawy o doradztwie podatkowym przeprowadzone w okresie od 2001 r. do 2010 r., których celem było wzmocnienie roli doradztwa podatkowego,
- model prawny doradztwa podatkowego powstały w wyniku nowelizacji ustawy o doradztwie podatkowym z dnia 9 maja 2014 r, który osłabił rolę doradztwa podatkowego.

Doradca podatkowy to wolny zawód zaufania publicznego. Termin ten został wprowadzony do polskiego systemu prawnego art. 17 Konstytucji, który wiąże zawód zaufania publicznego z działalnością samorządów zawodowych<sup>22</sup>. Przynależność do samorządu jest obligatoryjna. Należy zauważyć, że w prawie polskim nie istnieje definicja legalna zawodu zaufania publicznego. Jest on często kojarzony z wolnym zawodem, jednak błędnie nadaje się obu pojęciom synonimiczne znaczenie, ponieważ wszystkie osoby wykonujące wolny zawód są zrzeszone w związki zawodowe. O ile więc wszystkie zawody zaufania publicznego mają cechy wolnego zawodu, to nie każdy wolny zawód spełnia kryteria zawodu zaufania publicznego.

Również prawo unijne nie posługuje się definicją wolnego zawodu. Przyjęte jest, że jest ono określane przez prawo poszczególnych krajów członkowskich. Jedyna definicja wolnego zawodu zawarta w prawie unijnym kładzie nacisk na kwalifikacje, jakie powinien posiadać podmiot wykonujący wolny zawód<sup>23</sup>.

Zaliczanie zawodu doradcy podatkowego do grupy zawodów zaufania publicznego jest związane z działaniem samorządu doradców – Krajowej Izby Doradców Podatkowych (KIDP). Przynależność każdego doradcy podatkowego do KIDP jest obligatoryjne.

Biorąc pod uwagę wymogi dotyczące świadczenia usług doradztwa podatkowego stosowane w Europie, można zauważyć widoczną tendencję ujmowania doradztwa podatkowego w ramy zawodu regulowanego, najczęściej prawników i księgowych, którzy na mocy właściwych ustaw są uprawnieni do wykonywania czynności właściwych dla doradztwa podatkowego.

Z upływem czasu doradcom podatkowym nadano liczne uprawnienia, zarówno stricte podatkowe, na przykład prowadzenie ksiąg rachunkowych, jak też quasi-prawnicze, np. występowanie przed sądami administracyjnymi.

<sup>22</sup> Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U.1997.78.483 z dnia 16.07.1997.).

<sup>23</sup> Dyrektywa 2005/36/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 7 września 2005 r. w sprawie uznania kwalifikacji zawodowych, pkt 3 Preambuły.

Nowelizacje przepisów o doradztwie podatkowym, w niektórych aspektach mogą prowadzić do zrównania zawodu doradców podatkowych z adwokatami i radcami prawnymi<sup>24</sup>. Pomimo tego, że zawód doradcy podatkowego nie jest zawodem stricte prawniczym, coraz częściej postuluje się, aby włączyć go w poczet zawodów prawniczych<sup>25</sup>.

Biorąc pod uwagę szczególne umiejętności doradcy podatkowego, wykonywane przez niego usługi należy rozpatrywać przez pryzmat:

- potencjału doradcy podatkowego,
- procesu doradczego,
- wyniku procesu doradczego.

Potencjał doradcy podatkowego oznacza jego zdolność do wykonywania świadczeń, która obejmuje jego wiedzę, praktykę zawodową, możliwości oraz chęci<sup>26</sup>. Usługi świadczone przez doradcę podatkowego opierają się na szczególnego rodzaju zaufaniu, jakim darzy go klient. Jest to warunek *sine qua non* potencjału związanego z wykonywaniem tego zawodu. Zaufanie, jakim klient darzy doradcę podatkowego związane jest z przekonaniem o szczególnych, specjalistycznych kwalifikacjach doradcy podatkowego. Potencjał doradcy podatkowego w zasadniczy sposób wpływa na przebieg oraz wynik procesu doradczego.

Doradztwo podatkowe, jakie świadczy doradca podatkowy, opiera się na współpracy między nim a klientem. Proces realizacji tej usługi inicjuje poprawna identyfikacja problemu, która jest podstawą sukcesu doradztwa. Usługa doradcza kończy się konkretnym wynikiem, który w zależności od rodzaju problemu może skutkować wydaniem profesjonalnej opinii w kwestiach podatkowych, czy określeniem wysokości zobowiązania podatkowego.

Aktem prawnym regulującym zawód doradcy podatkowego jest ustawa o doradztwie podatkowym<sup>27</sup>. Wymogiem koniecznym do wykonywania tego zawodu jest łączne spełnienie następujących warunków<sup>28</sup>:

- pełna zdolność do czynności prawnych,
- korzystanie z pełni praw publicznych,
- posiadanie nieskazitelnego charakteru,

---

<sup>24</sup> R. Bernat, *Deregulacja zawodu doradcy podatkowego jako naruszenie interesu podatnika*, Studia Prawno-Ekonomiczne, t. XCIII, 2014, s. 13.

<sup>25</sup> W. Milczek, *Etyczne granice...*, op.cit., 71.

<sup>26</sup> S. Kudert, *Doradztwo podatkowe. Ekonomiczne podstawy zarządzania kancelarią doradcy podatkowego*, Norymberga-Kraków 2002, s. 37-38.

<sup>27</sup> Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (dz.U.2019.283 tj. z dnia 14.02.2019.).

<sup>28</sup> Ibidem, art. 6.

- posiadanie wyższego wykształcenia,
- odbyta sześciomiesięczna praktyka zawodowa,
- zdany egzamin na doradcę podatkowego,
- wystąpienie z wnioskiem o wpis na listę doradców podatkowych przed upływem 3 lat od momentu zdania egzaminu.

Z chwilą wpisu na listę doradców podatkowych osoba uzyskuje prawo do posługiwania się tytułem doradcy podatkowego. Tytułu tego nie mogą używać żadne inne osoby. Kolejnym prawem doradcy podatkowego jest możliwość uwierzytelnienia odpisu udzielonego pełnomocnictwa.

Doradców podatkowych obowiązuje zachowanie tajemnicy zawodowej w zakresie informacji jakie uzyskali od klientów. Do ich podstawowych obowiązków należy postępowanie zgodne z przepisami prawa i zasadami etyki zawodowej, stałe podnoszenie kwalifikacji oraz regularne opłacanie składki ubezpieczeniowej od odpowiedzialności cywilnej<sup>29</sup>. Niewykonanie lub nieprawidłowe wykonanie obowiązków zawodowych przez doradcę podatkowego, jak również działania niezgodne z zasadami etyki zawodowej skutkują poniesieniem odpowiedzialności dyscyplinarnej.

Kolejnym zawodem uprawnionym do wykonywania czynności doradztwa podatkowego w pełnym zakresie jest zawód adwokata. Jest on regulowany przepisami ustawy z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze<sup>30</sup>. Zgodnie z nimi, na listę adwokatów może zostać wpisana osoba, która łącznie spełnia następujące warunki<sup>31</sup>:

- ma nieskazitelny charakter i swoim dotychczasowym postępowaniem gwarantuje prawidłowe wykonywanie zawodu adwokata,
- korzysta w pełni z praw publicznych,
- ukończyła studia wyższe prawnicze na terenie Polski i ma tytuł magistra lub zagraniczne studia prawnicze, które są uznawane w Polsce,
- odbyła w Polsce praktykę adwokacką i zdała egzamin adwokacki.

Podobnie jak zawód doradcy podatkowego, również zawód adwokata należy zaliczyć do zawodów zaufania publicznego<sup>32</sup>. Samorządem adwokatów

<sup>29</sup> Ustawa o doradztwie podatkowym, art. 36.

<sup>30</sup> Ustawa z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze (Dz.U. 2019.1513 t.j. z dnia 12.08.2019.).

<sup>31</sup> Ibidem, art. 65.

<sup>32</sup> P. Kuczma, *Adwokat jako zawód zaufania publicznego w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego*, Palestra 2012, s. 146; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 1 grudnia 2009 r., sygn. akt K 4/08 (OTK-A2009/11/162, Dz. U. 2009.210.1628).



jest Naczelna Rada Adwokacka. Opierając się na treści poglądów Trybunału Konstytucyjnego (TK), dotyczących ustalenia zakresu znaczeniowego zawodu zaufania publicznego, zawód adwokata oznacza profesję o szczególnej nazwie, która podlega ochronie prawnej. Wykonywanie tego zawodu związane jest z pozyskiwaniem od klientów informacji, co wymaga zachowania w tym względzie tajemnicy. Wreszcie osoby wykonujące zawód adwokata powinny legitymować się wysokim poziomem etycznym oraz dużą wiedzą merytoryczną.

Obowiązek respektowania tajemnicy zawodowej zawarty jest w art. 6 ustawy Prawo o adwokaturze<sup>33</sup>. W przypadku naruszenia obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej adwokatowi grożą sankcje dyscyplinarne ze strony samorządu lub odszkodowawcze od klienta.

Do głównych obowiązków adwokata należy świadczenie pomocy prawnej, zwłaszcza udzielanie porad prawnych oraz reprezentowanie klientów przed sądami. Na mocy ustawy o doradztwie podatkowym adwokat ma prawo również do wykonywania czynności doradztwa podatkowego w pełnym zakresie przewidzianym ustawą o doradztwie podatkowym<sup>34</sup>.

Osoby wykonujące zawód adwokata są zobowiązane do opłacania składek na ubezpieczenie od odpowiedzialności cywilnej za szkody powstałe w związku ze świadczeniem pomocy prawnej<sup>35</sup>.

Na mocy ustawy o doradztwie podatkowym zawodem uprawnionym do wykonywania doradztwa podatkowego jest również radca prawny<sup>36</sup>. W dniu 13 grudnia 1961 r. Rada Ministrów wydała Uchwałę Nr 533 nakazującą przedsiębiorstwom państwowym i bankom korzystanie z pomocy prawnej udzielanej wyłącznie przez radców prawnych, którzy mieli być zatrudnieni w tych jednostkach<sup>37</sup>. Zgodnie z nią radcowie prawni stali się jedynymi podmiotami uprawnionymi do świadczenia stałej obsługi prawnej we wskazanych podmiotach państwowych.

Prawne wyodrębnienie zawodu radcy prawnego nastąpiło ustawą o radcach prawnych<sup>38</sup>. Ustawa nawiązywała do Uchwały Nr 533, wprowadziła jednak novum w postaci zawodu radcy prawnego. Akt określił zasady wykonywania zawodu przez radców prawnych oraz powoływał do życia samorząd

<sup>33</sup> Ustawa z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze, op.cit., art. 6.

<sup>34</sup> Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz.U.2019.283 t.j. z dnia 14.02.2019, art. 2 i 3).

<sup>35</sup> Ibidem, art. 8a.

<sup>36</sup> Ibidem, art. 2 i 3.

<sup>37</sup> Uchwała Nr 533 Rady Ministrów z dnia 13 grudnia 1961 r.

<sup>38</sup> Ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. 2018.2115 t.j. z dnia 07.11.2018.).

radców prawnych, do którego przynależność osób wykonujących tą profesję jest obligatoryjny.

Podobnie jak zawody doradcy podatkowego, czy adwokata, również zawód radcy prawnego jest zawodem zaufania publicznego. Podstawowym obowiązkiem radcy prawnego jest świadczenie pomocy prawnej, zwłaszcza porad prawnych, sporządzanie opinii prawnych oraz reprezentowanie klientów przed sądami. W art. 3 powołanej ustawy radca prawny został zobowiązany do wykonywania zawodu ze starannością wynikającą z posiadanej wiedzy prawniczej i zasadami etyki zawodowej.

Przesłanki wpisu na listę radców prawnych zawiera art. 24 powołanej ustawy<sup>39</sup>:

- ukończenie prawniczych studiów wyższych w Polsce i uzyskany tytuł magistra prawa lub ukończenie uznanych w Polsce studiów prawniczych za granicą,
- korzystanie w pełni z praw publicznych,
- pełna zdolność do czynności prawnych,
- nieskazitelny charakter,
- odbyta na terenie Polski praktyka zawodowa i zdany egzamin radcowski.

Uprawnionym do świadczenia usług doradztwa podatkowego jest również biegły rewident. Może on wykonywać usługi doradztwa podatkowego, z wyjątkiem reprezentowania podatników, płatników i inkasentów w postępowaniach przed organami administracji publicznej, gdyż ta czynność jest zarezerwowana wyłącznie dla doradców podatkowych, adwokatów i radców prawnych.

Początki profesji biegłych rewidentów sięgają roku 1942, gdy Ministerstwo Skarbu przedstawiło projekt utworzenia instytucji biegłych buchalterów<sup>40</sup>. Do zakresu ich kompetencji miało należeć wykrywanie przestępstw podatkowych. W 1959 r. powołano instytucję biegłych księgowych, którzy mieli sprawdzać rzetelność i legalność działań przedsiębiorstw. Po 1989 r. powstał zawód biegłego rewidenta. Profesje tę, po spełnieniu określonych wymogów, mogli wykonywać biegli księgowi<sup>41</sup>.

<sup>39</sup> Ibidem, art. 24.

<sup>40</sup> A. Wszelaki, *Zasady i etyka wykonywania zawodu biegłego rewidenta w regulacjach polskiego prawa*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 274, Katowice 2016, s. 114.

<sup>41</sup> A. Wszelaki, *Zasady...*, op.cit., s. 115.

Obecnie ramy prawne zawodu biegłego rewidenta reguluje ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym<sup>42</sup>. Jako zawód zaufania publicznego, profesja biegłego rewidenta wymaga od kandydatów posiadania szczególnych kompetencji i określonych umiejętności oraz postępowania zgodnego z zasadami etyki zawodowej. Profesja biegłego rewidenta polega na<sup>43</sup>:

- wykonywaniu czynności rewizji finansowej,
- świadczeniu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych.

Wykonywanie zawodu biegłego rewidenta wymaga postępowania zgodnego z zasadami etyki zawodowej. Zasady pracy nad badaniem sprawozdań finansowych określają Krajowe Standardy Rewizji Finansowej (KSRF)<sup>44</sup>. Zdaniem A. Hołdy i J. Pociecha zasadniczym wymogiem stawianym biegłemu rewidentowi powinien być wymóg bezstronności oraz niezależności od podmiotu, w którym przeprowadza badanie sprawozdania finansowego<sup>45</sup>.

Na listę biegłych rewidentów prowadzoną przez Krajową Izbę Biegłych Rewidentów (KIBR) mogą zostać wpisane osoby, które spełnią odpowiednie wymogi określone w ustawie. Cięży na nich odpowiedzialność dyscyplinarna za postępowanie niezgodne z zasadami etyki zawodowej lub przepisami prawa.

Do świadczenia czynności doradztwa podatkowego w zakresie ograniczonym ustawą o doradztwie podatkowym jest również księgowy. W polskich realiach brak jest definicji zawodu księgowego. Umownie przyjmuje się, że jest to osoba, która prowadzi księgi rachunkowe firmy.

W 2014 r. na mocy ustawy o ułatwieniu dostępu do niektórych zawodów regulowanych nastąpiła deregulacja zawodu księgowego<sup>46</sup>. Zgodnie z art. 2 powołanej ustawy usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych może wykonywać każda osoba, która posiada pełną zdolność do czynności prawnych oraz nie była karana za ściśle określony katalog przestępstw, tj. za przestępstwo przeciwko wiarygodności dokumentów, mieniu, obrotowi gospodarczemu, obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi oraz za przestępstwo skarbowe. Ustawa deregulacyjna w istotny sposób zmieniła zasady wykonywania

---

<sup>42</sup> Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. 2019.1421 t.j. z dnia 30.07.2019).

<sup>43</sup> Ibidem, art. 3.

<sup>44</sup> A. Wszelaki, op.cit, s. 116.

<sup>45</sup> A. Hołda, J. Pociecha, *Rewizja finansowa*, Wyd. Akademii Ekonomicznej, Kraków 2004, s. 36.

<sup>46</sup> Ustawa z dnia 9 maja 2014 r. o ułatwieniu dostępu do wykonywania niektórych zawodów regulowanych (Dz.U.2014 poz. 768).

czynności doradztwa podatkowego przez osoby inne niż wskazane w ustawie o doradztwie podatkowym.

Ustawa o doradztwie podatkowym umożliwia księgowym wykonywanie czynności wskazanych w art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3. Na mocy tego przepisu są oni uprawnieni do prowadzenia, w imieniu i na rzecz płatników, podatników i inkasentów, ksiąg rachunkowych i podatkowych, a także innych ewidencji podatkowych oraz udzielanie pomocy w tym zakresie. Księgowi mogą również sporządzać na rzecz wskazanych podmiotów zeznania i deklaracje podatkowe.

Dokonując wyboru partnera outsourcingowego należy kierować się ogólnymi kryteriami charakterystycznymi dla tej koncepcji, jak również takimi, które są związane ze specyfiką usługi doradztwa podatkowego. Zdaniem K. Nowickiej, proces wyboru dostawcy usług powinna poprzedzać analiza konkurencyjności sektora, w którym działają dostawcy<sup>47</sup>. Z uwagi na to, że outsourcing doradztwa podatkowego przyczynia się do uzyskania przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa, dokonując wyboru zewnętrznego dostawcy usług nie należy kierować się jedynie kryterium niskiej ceny usługi. Wśród kryteriów wpływających na wybór dostawcy usługi doradztwa podatkowego znajdują się<sup>48</sup>:

- wysoka jakość świadczonych usług,
- specjalizacja w danej dziedzinie,
- zatrudnianie najlepszych specjalistów,
- szeroki zakres usług,
- terminowa realizacja usługi,
- redukcja kosztów,
- doświadczenie.

Jakość świadczonych usług najlepiej zweryfikować sprawdzając, czy przedsiębiorstwa lub zatrudnieni pracownicy posiadają certyfikaty, które potwierdzałyby ich wiedzę i kwalifikacje. O ile w przypadku zawodów regulowanych, osoby legitymują się stosownymi dokumentami potwierdzającymi prawo do wykonywania konkretnego zawodu, o tyle w przypadku księgowych jest to trudne. Na skutek deregulacji zawodu księgowego osoby prowadzące biura rachunkowe nie mają już obowiązku zdobywania certyfikatów. Ich brak nie może być zatem podstawą do uznania słabej jakości świadczonych

<sup>47</sup> K. Nowicka, *Outsourcing w zarządzaniu...*, op.cit., s. 135.

<sup>48</sup> M. Matejun, *Kryteria wyboru dostawcy outsourcingowego* [w:] *Współczesne i perspektywiczne kierunki badań w zarządzaniu przedsiębiorstwami*, J. Rokita, W. Czakon, A. Samborski (red.), Wydawnictwo AE w Katowicach, Katowice 2009, s. 291; K. Nowicka, *Outsourcing w zarządzaniu...*, op.cit., s. 135.

usług. Na pewno atutem będzie członkostwo w stowarzyszeniach branżowych, przykładem jakiego jest np. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, które skupia osoby zawodowo trudniące się rachunkowością. Można sprawdzić, czy potencjalny dostawca usług na bieżąco uczestniczy w szkoleniach i kursach branżowych celem aktualizowania swej wiedzy.

Punktem wyjścia do rozpoczęcia współpracy z zewnętrznym dostawcą powinna być identyfikacja zadań, jakie przedsiębiorstwo chce wydzielić. W ramach funkcji rachunkowo-podatkowej można wyodrębnić działania z zakresu rachunkowości i doradztwa podatkowego (zob. tab. nr 21).

**Tabela 21. Identyfikacja funkcji rachunkowo-podatkowej w przedsiębiorstwie**

Działania z zakresu rachunkowości	Działania z zakresu doradztwa podatkowego
<ul style="list-style-type: none"> <li>- prowadzenie w imieniu i na rzecz podatnika ksiąg podatkowych i rachunkowych,</li> <li>- sporządzanie deklaracji i zeznań podatkowych,</li> <li>- sporządzanie list płac,</li> <li>- sporządzanie i wysyłanie deklaracji rozliczeniowych do ZUS, wysyłanie plików JPK,</li> <li>- wypełnianie obowiązków informacyjnych wobec GUS.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- udzielanie płatnikom, podatnikom i inkasentom porad i wyjaśnień z zakresu ich obowiązków podatkowych oraz celnych,</li> <li>- prowadzenie w imieniu i na rzecz płatników, podatników oraz inkasentów ksiąg podatkowych, ksiąg rachunkowych oraz innych ewidencji do celów podatkowych,</li> <li>- sporządzanie w imieniu i na rzecz płatników, podatników i inkasentów deklaracji i zeznań podatkowych,</li> <li>- reprezentowanie płatników, podatników i inkasentów w postępowaniach przed organami administracyjnymi.</li> </ul>

Źródło: Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz.U.2019.283 t.j. z dnia 14.02.2019), art. 2 ust. 1.

Wybór partnera outsourcingowego powinien być oparty na funkcji, jaką przedsiębiorstwo chce wydzielić. W przypadku funkcji rachunkowości najlepszym partnerem będą biura rachunkowe, gdyż specjalizują się one w obsłudze rachunkowo-księgowej. W przypadku czynności doradztwa podatkowego polegających na uzyskaniu porad podatkowych czy związanych z postępowaniem przed organami administracyjnymi, koniecznym jest podjęcie współpracy z doradcą podatkowym, adwokatem lub radcą prawnym.

Dokonując wyboru dostawcy usług outsourcingowych warto zwrócić uwagę, czy specjalizuje się on w branży, w jakiej działa przedsiębiorstwo. Zawężenie specjalizacji usług często oznacza gwarancję profesjonalności, gdyż mając ściśle określony obszar zainteresowania łatwiej można kontrolować wszystko co jest z nim związane. Koncentracja na wybranym obszarze sprawia, że firma outsourcingowa jest profesjonalistą w tym co robi.

Terminowa realizacja usługi jest jednym z warunków, jakie kancelaria musi spełnić, aby utrzymać się na rynku. Jest to szczególnie ważne zwłaszcza przy świadczeniu usług księgowości, gdzie ustawy nakładają na przedsiębiorców sztywne terminy złożenia dokumentów czy zapłaty podatków. Również w zakresie reprezentowania klientów przed organami administracyjnymi terminowość składania dokumentów ma zasadnicze znaczenie.

Realizując we własnych strukturach dział księgowo-podatkowy, przedsiębiorstwo musi ponosić stałe koszty związane z zatrudnieniem (ZUS, wynagrodzenia), szkoleniami, zakupem sprzętu komputerowego, czy oprogramowania księgowego. Wydzielenie tego obszaru i przekazanie go firmie zewnętrznej pozwala obniżyć te koszty, w rezultacie czego obniża się całkowity koszt działalności przedsiębiorstwa. W literaturze często bagatelizuje się kryterium redukcji kosztów jako czynnika wpływającego na podjęcie współpracy z kancelarią. Tymczasem, choć nie jest to czynnik decydujący o wydzieleniu funkcji doradztwa podatkowego, to jednak często odgrywa duże znaczenie przy podjęciu decyzji o outsourcingu.

Ważnym kryterium decydującym o wyborze firmy outsourcingowej jest posiadane przez nią doświadczenie w świadczeniu usług doradztwa podatkowego. Wieloletnie doświadczenie na rynku wzbudza w przedsiębiorcach większe zaufanie, gdyż może być rękojmą rzetelności i wiedzy.

W przypadku przedsiębiorstw z sektora MŚP samodzielne prowadzenie księgowości i spraw podatkowych skutkowałoby odciąganiem uwagi przedsiębiorcy od działalności kluczowej. Dodatkowo, nieustannie zmieniające się przepisy podatkowe oraz ich mnogość rodzi obawy o prawidłowe rozliczenia z fiskusem. Coraz częściej więc firmy decydują się powierzyć tę sferę swojej działalności specjalistom w dziedzinie podatków.

Zważając na fakt, że decyzja o wydzieleniu obszaru doradztwa podatkowego może mieć wpływ na budowanie przewagi konkurencyjnej, wybór partnera outsourcingowego powinien być szczególnie przemyślany.

### 3.3 ZASADY KONSTRUOWANIA UMOWY OUTSOURCINGU DORADZTWA PODATKOWEGO

W procesie planowania oraz realizacji współpracy w ramach outsourcingu kluczowe znaczenie odgrywa właściwie skonstruowana umowa. Umowa outsourcingowa nie znalazła swego uregulowania w polskich przepisach prawa. Jedynie kwestie dotyczące polskich umów outsourcingowych stosowanych

przez instytucje finansowe doczekały się uregulowania. Brakuje również przepisów dotyczących treści umów outsourcingowych.

Umowy outsourcingowe mogą być interpretowane za pomocą przepisów prawa cywilnego, poprzez analogie czy przepisy dotyczące umów nazwanych<sup>49</sup>. Umowa nazwana to umowa uregulowana w przepisach prawa, gdzie określone są wzajemne prawa i obowiązki stron. Umowa outsourcingu często przybiera formę umowy zlecenia, o dzieło lub kilku umów nazwanych równocześnie. Rozstrzygając kwestie odpowiedzialności stron czy rozwiązania umowy stosuje się przepisy umów nazwanych.

Zgodnie z § 146 Załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” w ustawie lub innym akcie normatywnym tworzy się definicję danego określenia, zwaną definicją legalną, jeśli<sup>50</sup>:

- dane określenie jest wieloznaczne,
- dane określenie jest nieostre,
- znaczenie danego określenia nie jest powszechnie zrozumiałe,
- istnieje potrzeba ustalenia nowego znaczenia danego określenia.

Definicja legalna zawiera wyjaśnienie danego pojęcia zamieszczonego w akcie prawnym. Ustala ona wiążące znaczenie danego pojęcia na potrzeby konkretnego przepisu prawnego lub całego aktu normatywnego. W przypadku zamieszczenia w akcie normatywnym definicji legalnej nie można posługiwać się tym określeniem w innym znaczeniu. W polskim prawie podatkowym ustawy podatkowe zawierają wiele definicji legalnych.

Pomimo swego anglojęzycznego pochodzenia termin outsourcing nie spełnia powyższych przesłanek, a więc nie pojawiła się konieczność utworzenia dla niego definicji legalnej. Tym samym umowa outsourcingowa znalazła się wśród umów nazwanych, o których mowa w ustawie z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny<sup>51</sup>. W przypadku, gdy przedmiotem umowy jest wykonanie określonych usług, zawiera się umowę o świadczenie usług, która jednak nie jest regulowana żadnym aktem prawnym. Przepisy kodeksu cywilnego wskazują natomiast, że w przypadku umów o świadczenie usług stosuje się odpowiednio przepisy o zleceniu<sup>52</sup>.

---

<sup>49</sup> M. Kłos, op.cit. S. 74.

<sup>50</sup> Załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 roku w sprawie zasad techniki prawodawczej, Dz. U. z 2002 roku, Nr 100, poz. 908

<sup>51</sup> Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 roku kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 ze zm.).

<sup>52</sup> Art. 750 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. 2019.1145 t.j. z dnia 19.06.2019 r.).

Umowa outsourcingu jako umowa nienazwana, posiada cechy niektórych umów nazwanych, jak na przykład umowy zlecenia czy umowy o dzieło. W konsekwencji zastosowanie mogą mieć regulacje dotyczące tych umów<sup>53</sup>. I tak na przykład, w sytuacji, gdy umowa outsourcingowa nosi cechy umowy zlecenia i w umowie outsourcingowej nie wskazano innego sposobu wykonania umowy, zastosowanie znajdą przepisy dotyczące umowy zlecenia. W przypadku gdy podmiot przyjmujący zamówienie zobowiązuje się do wykonania określonego dzieła, za które druga strona wypłaci mu wynagrodzenie stosuje się przepisy dotyczące umowy o dzieło. Możliwe jest również łączenie cech obu umów, jak również swobodne kształtowanie stosunków współpracy. Zgodnie z kodeksem cywilnym, strony umowy mogą dowolnie kształtować treść stosunku prawnego, pod warunkiem, że jego treść lub cel nie będą w sprzeczności z ustawą lub zasadami współżycia społecznego<sup>54</sup>. Zdaniem M. J. Radło cechą charakterystyczną umowy outsourcingowej jest dopasowanie jej części składowych do charakteru relacji z dostawcą<sup>55</sup>.

Podkreślić należy, że pomimo szerokiej możliwości kształtowania wzajemnych stosunków w ramach współpracy outsourcingowej, umowa nie może zawierać elementów niezgodnych z prawem. Nie może też służyć obejściu prawa<sup>56</sup>.

Wśród polskich ustaw, które w sposób pośredni traktują o umowie outsourcingowej są:

1. Ustawa z dnia 15 września 2000 roku, Kodeks spółek handlowych (Dz. U. Nr 94, poz. 1037 ze zm.).
2. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 roku o ochronie danych osobowych (Dz. U. Nr 101, poz. 926).
3. Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 roku, Kodeks pracy (Dz. U. Nr 24, poz. 141).
4. Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 roku, Prawo zamówień publicznych (Dz. U. Nr 19, poz. 177).

<sup>53</sup> M. Kłos, op.cit., s. 74.

<sup>54</sup> Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. kodeks cywilny, art. 353<sup>1</sup> (Dz.U.2019.1145).

<sup>55</sup> M. J. Radło, *Kontrakty outsourcingowe* [w:] Duening, Business Process Outsourcing. The competitive Advantage, T. Click, Wydawnictwo John Wiley & Sons, 2005, Inc., Hoboken.

<sup>56</sup> M. Matejun, *Zarządzanie relacjami między stronami w procesie outsourcingu kontraktowego na podstawie umowy outsourcingowej* [w:] *Zarządzanie organizacjami w gospodarce opartej na wiedzy*, B. Godziszewski (red.), Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa, Toruń 2008, s. 336.



5. Ustawa z dnia 24 lutego 1990 roku o przeciwdziałaniu praktykom monopolistycznym i ochronie interesów konsumentów (Dz. U. z 1990, Nr 52, poz. 547 ze zm.)<sup>57</sup>.

Odstępstwem od pośredniego odnoszenia się do umowy outsourcingowej w polskich przepisach prawa jest Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 roku, Prawo bankowe (Dz. U. z 2012 roku, poz. 1376). Ustawa zawiera zamknięty katalog usług, które podlegają outsourcingowi na podstawie umowy agencyjnej. Zgodnie z nią, odpowiedzialność podmiotu za szkody powstałe w związku z nienależytym wykonaniem usługi nie może być ograniczona ani wyłączona<sup>58</sup>.

Umowa outsourcingowa powinna być zawarta na piśmie. Chroni to obie strony kontraktu w sytuacji powstania sporu dotyczącego zakresu umowy, czy wzajemnych praw oraz obowiązków. Jej podpisanie powinny poprzedzać negocjacje dotyczące interesów obu stron. Umowa powinna precyzyjnie określać obowiązki obu stron i podział ryzyka<sup>59</sup>. Zdaniem Z. Nęckiego, w ramach outsourcingu powinny być zawierane długookresowe kontrakty, które regulują relacje między stronami w perspektywie wielu cykli interesów<sup>60</sup>.

Cechą kontraktu outsourcingowego jest możliwość dostosowania jego elementów do konkretnej relacji z klientem. Strony dowolnie mogą więc ustalać zakres umowy, jednak powinny się w niej znaleźć określone elementy (zob. tab. nr 22). Tworząc umowę outsourcingową nie można zapomnieć o uregulowaniach *essentialia negotii*, czyli najważniejszych postanowieniach umowy, którymi w przypadku umowy outsourcingowej jest szczegółowy opis zakresu prac<sup>61</sup>.

Pomimo braku prawnych uregulowań dotyczących współpracy outsourcingowej, można wskazać najważniejsze cechy, jakie powinna posiadać umowa outsourcingowa, a mianowicie:

- forma pisemna,
- długoterminowy charakter,
- uzgodniony zakres zleconych zadań,
- możliwość kontrolowania realizacji umowy,
- wskazanie kar za nienależyte wykonanie usługi.

---

<sup>57</sup> Ibidem, s. 74.

<sup>58</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe (Dz. U. 2018.2187 t.j. z dnia 23.11.2018 r.), art. 6b.

<sup>59</sup> D. Kował, B. Mazurkiewicz, *Umowa wieloletniej kooperacji (outsourcingu) przedsiębiorstw*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa” 2004, nr 6, s. 43.

<sup>60</sup> Z. Nęcki, *Zawarcie kontraktu*, „Forum Doradców Podatkowych” 2000, nr 10, s. 41.

<sup>61</sup> A. Malarewicz-Jakubów, R. Tanajewska, *Prawne i ekonomiczne aspekty outsourcingu*, OPTIMUM. STUDIA EKONOMICZNE, nr 4, 20014, s. 239.

Tabela 22. Elementy umowy outsourcingowej

Elementy umowy outsourcingowej	Opis
Określenie stron umowy	Prawidłowe określenie stron umowy umożliwia dochodzenie ewentualnych roszczeń.
Przedmiot i zakres umowy	Umowa musi określać wszystkie czynności, jakie wchodzi w zakres umowy. Jest to istotne w przypadku ewentualnego zażądania przez dostawcę dodatkowego wynagrodzenia za czynności objęte umową.
Zasady świadczenia umowy	W umowie należy określić termin rozpoczęcia i miejsce świadczenia usług oraz zakres zadań.
Odpowiedzialność	Umowa powinna zawierać zapisy dotyczące odpowiedzialności, na przykład brak odpowiedzialności firmy outsourcingowej w przypadku nieprzekazania informacji od klienta.
Wynagrodzenie za usługę	W umowie powinien znaleźć się zapis określający wysokość wynagrodzenia dla podmiotu świadczącego usługę, a także wynagrodzenie za dodatkowe usługi.
Czas trwania umowy i warunki jej wypowiedzenia	Kontrakt outsourcingowy zazwyczaj należy do umów długoterminowych. Może być zawarty zarówno na czas określony, jak i nieokreślony. Powinien zawierać postanowienia dotyczące okresu wypowiedzenia i wynikających z tego rozliczeń między stronami. Powinien również przewidywać możliwość i warunki wcześniejszego zerwania umowy.
Zmiana umowy	Umowa powinna określać warunki dotyczące ewentualnych jej zmian.
Poufność i bezpieczeństwo danych	Umowa musi określać procedury dotyczące bezpieczeństwa danych przekazywanych podczas wykonywania umowy.
Spory	Umowa outsourcingowa powinna przewidywać możliwość wystąpienia spornych sytuacji i postanowienia dotyczące polubownego załatwienia spraw.
Odwołanie do innych przepisów	W przypadku spraw nieuregulowanych umową, powinno znaleźć się w niej odwołanie do innych przepisów, zwłaszcza do kodeksu cywilnego.
Kary umowne	Umowa powinna określać kary umowne w przypadku, gdy dostawca nie wykona lub niewłaściwie wykona swe obowiązki.
Określenie właściwości miejscowej	Kontrakt powinien określać, jakiego kraju prawo będzie mieć zastosowanie do wykonania niniejszej umowy. Jeśli nie zostało to określone, stosuje się prawo państwa, w którym strony w chwili zawarcia umowy mają siedzibę lub miejsce zamieszkania.
Postanowienia umowy	Umowa określa formę oraz liczbę egzemplarzy umowy dla każdej ze stron.

Podpisy	Umowa musi być podpisana przez obie strony. W razie braku podpisów lub podpis złożony przez osobę nieupoważnioną powoduje nieważność umowy. W przypadku podpisu przez pełnomocnika musi on posiadać poświadczone przez notariusza upoważnienie do podpisu umowy
---------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Źródło: M. Trocki, *Outsourcing...*, op.cit., s. 126-129, D. Kowal, B. Mazurkiewicz, *Umowy wieloletniej...*, op.cit., s. 44-47; K. Markowska, *Proponowany przebieg współpracy outsourcingowej na przykładzie usług transportu kolejowego ładunków*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie Nr 78, 2015, s. 251-258.

Umowa outsourcingowa powinna obejmować wszelkie aspekty współpracy między firmą macierzystą a firmą zewnętrzną. Zwłaszcza zapisy dotyczące współpracy operacyjnej między tymi podmiotami powinny być określone niezwykle precyzyjnie. Obie strony kontraktu muszą ustalić zasady przekazywania wiedzy. Szczególnie ważne są terminowość oraz podział stron kontraktu outsourcingowego.

Ważnym punktem w umowie jest opis usług, który powinien być wystarczająco jasny. Zdarzają się umowy, które nie precyzują zakresu zadań, co skutkuje niemożnością późniejszego egzekwowania ich wykonania i oceny. Precyzyjne określenie zakresu obowiązków ma na celu ochronę obu stron kontraktu. Umowa outsourcingowa powinna mieć taką konstrukcję, aby zostawić jak najmniej miejsca do swobodnej interpretacji zachowań drugiej strony. W tym celu powinny się w niej znaleźć uregulowania określające potencjalne sankcje za nieprawidłowe wywiązywanie się z postanowień umowy. Powszechną metodą jest stosowanie not uznaniowych wobec obciążeń<sup>62</sup>. Określenie w umowie kar w przypadku słabszej jakości usług ma na celu uzyskanie rekompensaty oraz skłonienie zleceniobiorcy do większej staranności w przyszłym świadczeniu usług. Określenie sankcji w umowie outsourcingowej informuje również obie strony kontaktu, że podstawą jest polubowne rozstrzygnięcie sporów. Warto, by treść kontraktu została sporządzona przez prawnika oraz przy zaangażowaniu pracowników klienta, co umożliwi dostosowanie warunków umowy do potrzeb klienta. W tym miejscu ustalane są również kwestie związane z zatrudnieniem osób posiadających niezbędne kwalifikacje.

W umowie powinno się znaleźć precyzyjne określenie wysokości i sposobu rozliczania wynagrodzenia za usługi. Możliwymi wariantami są np. wynagrodzenie określone ryczałtowo jako stała kwota za pewien zakres wykonywanych usług lub procentowe ustalenie ceny za wykonane usługi. Można zastosować również system mieszany, który precyzuje wynagrodzenie

<sup>62</sup> M. Klos, *Outsourcing...*, op.cit., s. 195.

w sposób procentowy, nie mniej niż określona kwota ryczałtowa.

Kolejną ważną kwestią jest określenie odpowiedzialności stron umowy. Częstym zjawiskiem jest to, że firma zlecająca chciałaby przenieść na partnera outsourcingowego całe ryzyko związane z wykonaniem umowy, jednak w praktyce dostawcy usług najczęściej biorą na siebie odpowiedzialność w części odpowiadającej za wykonaną przez nich usługę.

W umowie powinny się też znaleźć procedury kontynuowania bądź zaniechania dalszej współpracy. W tym celu umowa powinna określać:

- warunki przedłużenia umowy z danym dostawcą,
- warunki wypowiedzania umowy outsourcingowej.

Współpraca w ramach outsourcingu wymaga nawiązania przez co najmniej dwa podmioty wzajemnych relacji prawnych. Umowa powinna być tak skonstruowana, by zabezpieczała interesy obu stron, w tym również w kwestii ochrony tajemnicy przedsiębiorstwa.

Z uwagi na to, że jedną z barier korzystania z outsourcingu jest obawa przed utratą poufnych danych, kwestia ta powinna zajmować szczególne miejsce w umowach outsourcingowych. Tajemnica przedsiębiorstwa oznacza nieupublicznione informacje techniczne, organizacyjne lub inne, które posiadają wartość dla przedsiębiorstwa. Należy zauważyć przy tym, że tajemnicą może zostać objęta informacja, która ma znaczenie gospodarcze dla przedsiębiorstwa i musi być to wartość obiektywna. Dane objęte tajemnicą powinny być indywidualne (np. wynalazki, patenty, źródła zaopatrzenia i zbytu). Warte podkreślenia jest, że tajemnica przedsiębiorstwa tworzy przewagę konkurencyjną, dlatego też powinna zajmować szczególne miejsce w kontrakcie outsourcingowym.

Podpisanie umowy o zachowanie poufności (*Non-disclosure agreement NDA*) stanowi dowód na to, że przedsiębiorstwo chce zachować dane informacje tylko dla siebie i nie wyraża zgody na ich przekazywanie innym podmiotom. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 6 czerwca 2003 r. podniósł tę kwestię jako warunek objęcia danych tajemnicą przedsiębiorstwa<sup>63</sup>. Zatem przedsiębiorca musi wykazać się dbałością związaną z zachowaniem informacji poufnych w przedsiębiorstwie, bowiem zaniedbanie tego obowiązku skutkuje niemożnością powołania się na ochronę wynikającą z przepisów prawnych. Już na etapie składania oferty powinno znajdować się zastrzeżenie tajemnicy przedsiębiorstwa. Samo przekazanie poufnych danych konkretnym

<sup>63</sup> Wyrok Sadu Najwyższego z dnia 6 czerwca 2003 r., IV KKN 211/01.

podmiotom (pracownikom, zleceniobiorcom) nie pozbawia danych cechy poufności. Konieczne jest natomiast zastrzeżenie, że dane są nieujawnione do wiadomości publicznej. Zakres obowiązywania umowy zależy od rodzaju informacji, która ma być chroniona umową. Zazwyczaj chodzi o określony rodzaj tajemnicy przedsiębiorstwa, a nie o wszystkie informacje, które podlegają ochronie w ramach działalności przedsiębiorcy.

Umowa NDA stanowi również dowód na podjęcie działań prawnych w związku z zachowaniem poufności informacji. Ułatwia też dochodzenie odszkodowania w przypadku naruszenia tajemnicy przedsiębiorstwa.

Umowa o zachowanie poufności powinna zawierać:

- określenie, jakie informacje są objęte tajemnicą przedsiębiorstwa,
- wskazanie celów, do których poufne informacje mogą zostać wykorzystane,
- opis działań, które należy podjąć, aby zachować poufność informacji,
- określenie wysokości kary umownej za naruszenie tajemnicy przedsiębiorstwa,
- wskazanie czasu trwania obowiązku zachowania poufności informacji,
- określenie zasad postępowania z informacjami objętymi tajemnicą po zakończeniu umowy.

Przekazanie danego obszaru firmie zewnętrznej wiąże się również z przetwarzaniem danych osobowych. Począwszy od 25 maja 2018 r. obowiązują przepisy Rozporządzenia dotyczące ochrony danych osobowych (RODO)<sup>64</sup>. W związku z nowymi przepisami wszelkie umowy o współpracę w ramach outsourcingu powinny uwzględniać te zapisy.

Podstawą prawną przetwarzania danych osobowych w przypadku umowy dotyczącej outsourcingu jest art. 6 RODO, zgodnie z którym przetwarzanie danych jest niezbędne do wykonania umowy głównej<sup>65</sup>. W tym przypadku firma zewnętrzna nie ma już obowiązku pobierania od firmy macierzystej odrębnej zgody na przetwarzanie danych osobowych, gdyż wystarczającą podstawą jest przytoczony powyżej przepis. Jednocześnie podanie przez firmę macierzystą danych osobowych traktuje się jako wyrażenie zgody na ich przetwarzanie.

Po zakończeniu współpracy outsourcingowej dane osobowe firmy macierzystej powinny zostać usunięte. W umowie powinien znaleźć się zapis

---

<sup>64</sup> Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz.U.UE.2016.119.1 z dnia 04.05.2016).

<sup>65</sup> Art. 6 ust. 1 lit. b RODO.

dotyczący wydłużenia okresu przechowywania danych osobowych po zakończeniu współpracy z uwagi na przepisy szczególne, np. w celu wywiązania się z określonych obowiązków zlecającego lub zleceniobiorcy (więcej na temat ochrony danych osobowych traktuje podrozdział 2.4.).

Aby zminimalizować ryzyko niepowodzenia outsourcingu zaleca się<sup>66</sup>:

- zawieranie umów na zasadach równości i wzajemnych korzyści,
- zwiększanie zakresu odpowiedzialności dostawców za jakość świadczonych usług,
- wykorzystywanie innowacyjnych rozwiązań systemów informacyjnych,
- rozwijanie współpracy,
- dbałość o poprawę stanu środowiska.

W celu osiągnięcia zakładanych celów w ramach współpracy outsourcingowej konieczne jest dopracowanie umowy dotyczącej poziomu usług (*Service Level Agreement* SLA), która stanowi uszczegółowienie kontraktu outsourcingowego. Kwestią niezmiernie istotną z punktu widzenia właściwego sformułowania założeń umowy jest określenie miar, za pomocą których możliwa będzie weryfikacja poprawności i skuteczności przyjętych założeń. Rozwiązaniem umożliwiającym ocenę skuteczności współpracy jest zdefiniowanie w umowie mierzalnych, ilościowych wskaźników<sup>67</sup>. Coraz częściej wykorzystuje się w tym celu kluczowe wskaźniki efektywności (*Key Performance Indicators* KPI), które umożliwiają pomiar efektów współpracy.

SLA zawiera sformułowanie oczekiwań klientów w kwestii wydajności pracy oraz zakresu zleconych zadań, a także parametry jakościowe tych zadań. Przyjmuje się, że wysokość wynagrodzenia dostawcy usług zależy od poziomu wykonanego zadania, zatem im wyższy poziom wykonania zadania, tym wyższe wynagrodzenie powinien otrzymać dostawca usług.

W efekcie, w umowie outsourcingowej klient powinien szczegółowo określić listę zleczanych zadań, terminy ich wykonania oraz ich zakres ilościowy i jakościowy. Dzięki temu dostawca usług będzie mógł zaproponować pożądany zakres i poziom ich świadczenia.

Istotnymi elementami, które powinny się znaleźć w umowie SLA należą<sup>68</sup>:

<sup>66</sup> K. Zimniewicz, *Współczesne koncepcje i metody zarządzania*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2003, s. 59.

<sup>67</sup> K. Świetla, *Charakterystyka umów dotyczących poziomu usług oraz kluczowych wskaźników efektywności w praktyce outsourcingu doradztwa podatkowego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie nr 12, Kraków 2017, s. 59.

<sup>68</sup> P. Rutkowski, *Umowy SLA – service level agreement*, 2013, [www.outsourcingportal.eu](http://www.outsourcingportal.eu) (dostęp: 01.11.2020 r.).

- katalog usług świadczonych przez dostawcę usług,
- metody pomiaru jakości usług – model SLA,
- parametry jakościowe poszczególnych usług,
- kary umowne za niską jakość usług,
- zasady raportowania poziomów usług.

Do pomiaru realizacji zadań służą KPI. Najczęściej są one używane<sup>69</sup>:

- do pomiaru postępów w zakresie osiąganych celów organizacji,
- w celu optymalizacji wykorzystania zasobów własnych oraz zewnętrznych,
- w celu potwierdzenia poprawności przyjętego systemu zarządzania,
- do bieżącej analizy osiąganych wyników oraz ewentualnych korekt,
- do podniesienia jakości wykonywanych prac,
- w celu zwiększenia efektywności wykorzystania czasu pracy,
- w celu ograniczenia rotacji pracowników.

Wszelkie parametry mierzone za pomocą KPI powinny zostać wymienione w szczegółowych zapisach umowy SLA. Opracowanie klarownych zasad współpracy w ramach outsourcingu doradztwa podatkowego oraz precyzyjny opis oczekiwań obu stron w treści umowy SLA pozwala na skuteczne kontrolowanie funkcji doradztwa podatkowego. Prawidłowe opracowanie kontraktu outsourcingowego i umowy SLA, jak również dobór właściwych wskaźników KPI sprzyja prawidłowej współpracy pomiędzy podmiotami.

Z uwagi na to, że umowy outsourcingowe w przeważającej większości przypadków są zawierane na okres kilku lat, istnieje ryzyko zmian technologicznych czy rynkowych, wpływających na funkcjonowanie obu podmiotów. Trudno zabezpieczyć się przed tymi zjawiskami, ponieważ żaden kontrakt nie może przewidzieć, jakie będą to zmiany. Często rzutują one na wysokość kosztów. W takiej sytuacji zawarta umowa jest podstawą do egzekwowania jedynie wcześniejszych ustaleń.

### 3.4 WYKORZYSTANIE KLUCZOWYCH WSKAŹNIKÓW EFEKTYWNOŚCI DO POMIARU SKUTECZNOŚCI OUTSOURCINGU

Zarządzanie procesowe uznawane jest za jeden ze skutecznych sposobów osiągnięcia celów przedsiębiorstwa. Zasady zarządzania procesowego sprwadają się do zmiany struktury organizacji z funkcjonalnej na procesową.

---

<sup>69</sup> K. Świetla, *Charakterystyka...*, op.cit., s. 63.

Wszelkie działania powinny być nakierowane na zadowolenie klienta, które można osiągnąć poprzez jak najlepsze zarządzanie procesami. Przedsiębiorstwo jest postrzegane jako mapa procesów. Działania mające na celu zarządzanie zidentyfikowanymi procesami obejmują identyfikację i mierzenie procesów, zdefiniowanie wskaźników efektywności oraz ich kontrolowanie i udoskonalanie. Jednym z trudniejszych wyzwań w tym zakresie jest właściwe zdefiniowanie wskaźników efektywności.

Każde przedsiębiorstwo powinno mierzyć wskaźniki efektywności, bowiem „jeżeli nie możemy czegoś mierzyć to nie możemy tego poprawić”<sup>70</sup>. Trudność polega na odpowiednim dobraniu wskaźników. Informacja uzyskana w wyniku zastosowania wskaźników efektywności jest wykorzystywana w procesie zarządzania przedsiębiorstwem.

Skuteczność działań outsourcingowych powinna podlegać stałej analizie i kontroli. Brak informacji zwrotnych dotyczących funkcjonowania przedsiębiorstwa może prowadzić do zakłóceń w realizacji zamierzonych celów. Do pomiaru skuteczności działań outsourcingowych stosuje się kluczowe wskaźniki skuteczności (*Key Performance Indicators KPI*). Idea stosowania KPI opiera się na odpowiednio dobranym profilu wskaźników, umożliwiających pomiar realizacji konkretnych celów. Kluczowe wskaźniki efektywności są wykorzystywane w wielu różnych dziedzinach. Pozwalają ocenić skuteczność działań biznesowych oraz zredukować dużą ilość informacji do najbardziej potrzebnych danych.

KPI stanowią punkt odniesienia, który jest bazą dalszych analiz w firmie. Pozwalają skoncentrować się na tym, co rzeczywiście ważne oraz uzyskać informację zwrotną dotyczącą podjętych działań.

Według D. Parmentera istnieją cztery rodzaje miar, które dzielą się na dwie grupy (zob. tab. nr 23). Jedne miary są bardziej istotne od innych, stąd stosuje się do nich wyraz „kluczowe”.

**Tabela 23. Podział miar**

Wskaźniki rezultatu	Kluczowe wskaźniki rezultatu
	Wskaźniki rezultatu
Wskaźniki efektywności	Wskaźniki efektywności
	Kluczowe wskaźniki efektywności

Źródło: D. Parmenter, *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI)*, Wydawnictwo HELION, Gliwice, 2016, s. 30.

<sup>70</sup> Wskaźniki efektywności. Cz. 1 Dobór oraz definiowanie wskaźników dla potrzeb organizacji, <https://balticberg.pl/wp-content/uploads/2017/12/KPI-artyku%C5%82-cz%C4%99%C5%9B%C4%87-1-1.pdf>, (dostęp: 04.10.2020 r.).



KPI stanowią istotny element zarządzania przedsiębiorstwem, gdyż pozwalają na monitorowanie bieżącej sytuacji w firmie, jak również pomiar i ocenę wyników kontroli. Ułatwiają również podejmowanie decyzji dotyczących funkcjonowania przedsiębiorstwa. Kluczowe wskaźniki efektywności dostarczają zarządowi firmy informacji, jak bardzo firma jest efektywna w ramach swych krytycznych czynników sukcesu.

Wyróżnia się siedem podstawowych cech KPI (zob. tab. nr 24):

**Tabela 24. Cechy KPI**

Cechy	Charakterystyka
Niefinansowe	Nie wyrażające się w walucie.
Aktualne	Mierzone w systemie 24/7, codziennie lub w niektórych przypadkach co tydzień.
Nadzorowane przez prezesa	Pozostają pod ścisłym nadzorem prezesa, który w dowolnym czasie może zadzwonić do pracownika.
Proste	Zrozumiałe dla wszystkich pracowników.
Oparte na zespole	Zakłada współpracę i odpowiedzialność zespołu.
Znaczący wpływ	KPI mają istotny wpływ na firmę.
Ograniczona ciemna strona	Zachęcają do podejmowania określonych działań.

Źródło: D. Parmenter, *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI)*, Wydawnictwo HELION, Gliwice, 2016, s. 37.

Zdaniem W. Torbackiego i M. Torbackiej, aby współczynniki KPI mogły spełnić swoją rolę, powinny charakteryzować się następującymi cechami<sup>71</sup>:

1. KPI powinny mieć istotne znaczenie dla firmy, w związku z czym powinny być zbieżne z celami strategicznymi przedsiębiorstwa.
2. Należy w sposób poprawny i zrozumiały zdefiniować współczynniki, w przeciwnym razie niejasne opisy mogą skutkować błędną interpretacją.
3. Powinny być przejrzyste dla wszystkich pracowników.
4. Powinny umożliwiać porównanie poziomu realizacji celów w różnych przedziałach czasu i pomiędzy różnymi organizacjami.
5. KPI powinny umożliwiać weryfikację założeń oraz obliczeń, tak, by kadra zarządzająca mogła sprawdzić dokładność stosowanych metod.
6. Pozyskanie danych za pomocą KPI powinno generować niskie koszty, co jest możliwe dzięki oparciu KPI na dostępnych już w przedsiębiorstwie danych.

<sup>71</sup> W. Torbacki, M. Torbacka, *KPI w systemach informatycznych dla branży logistycznej*, TTS Technika Transportu Szybowego nr 12, 2015, s. 1570.

7. KPI powinny umożliwiać kadrze zarządzającej realny wpływ na mierzoną wydajność.
8. KPI powinny uwzględniać zmiany zachodzące w przedsiębiorstwie oraz jego otoczeniu.
9. Definiowanie KPI powinno uwzględniać możliwość wprowadzenia innowacji.
10. Wskaźniki KPI powinny umożliwiać analizę statystyczną wyników.
11. KPI powinny być oparte na informacjach, które można zarejestrować w rozsądnych ramach czasowych.

Wyniki uzyskane w oparciu o KPI umożliwiają szybką reakcję w przypadku wystąpienia problemów we współpracy. Zdaniem A. Kosieradzkiej należy stworzyć miary KPI dotyczące siedmiu obszarów<sup>72</sup>:

1. Skuteczności – stopień realizacji działań do działań wcześniej zaplanowanych. Wykorzystuje się tu kryteria ilościowe, jakościowe oraz czasowe.
2. Sprawności – stopień wykorzystania zasobów. Jest mierzony stosunkiem wielkości wykorzystanych zasobów do zasobów pozostałych.
3. Jakości – obszaru spełnienia oczekiwań przez klientów.
4. Rentowności – stosunek osiągniętych zysków do zaangażowanego kapitału, wielkości sprzedaży bądź osiągniętych zysków.
5. Produktywności – stosunek ilości dostarczanych produktów do ilości zasobów niezbędnych do wytworzenia produktu bądź usługi.
6. Warunków pracy – mierzony stopniem zadowolenia pracowników.
7. Innowacyjności – zdolność organizacji do tworzenia nowych, wydajniejszych produktów lub usług.

Za pomocą KPI można dokonać pomiaru trudnych do zmierzenia wartości. Poza tym KPI są stosowane<sup>73</sup>:

- do pomiaru postępów w realizacji celów,
- do bieżącej analizy osiąganych wyników,
- w audycie wewnętrznym,
- do optymalizacji wykorzystania zasobów własnych,
- w celu monitorowania oczekiwań zewnętrznych interesariuszy i podniesienia jakości prac,
- w celu poprawy efektywności wykorzystania czasu pracy,
- w celu określania wymagań stawianych pracownikom.

<sup>72</sup> A. Kosieradzka, *Zarządzanie produktywnością w przedsiębiorstwie*, C. H. Beck, Warszawa 2012, s. 408.

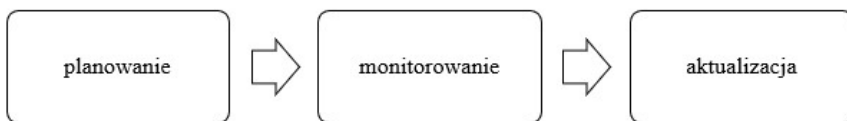
<sup>73</sup> K. Świetla, *Charakterystyka...*, op.cit., s. 63.

Wyniki osiągnięte przez KPI są wykorzystywane przez przedsiębiorstwo w procesie decyzyjnym oraz umożliwiają podjęcie działań mających na celu usprawnienie działań. Ich właściwe wykorzystanie umożliwia efektywniejsze zarządzania zasobami przedsiębiorstwa. KPI dają odpowiedź na pytanie o prawidłową realizację celów przedsiębiorstwa.

Z uwagi na to, że nie wszystko co da się zmierzyć jest równie ważne dla poszerzenia wiedzy i wyciągnięcia prawidłowych wniosków<sup>74</sup>, istotny jest odpowiedni dobór wskaźników. W związku z tym należy wybrać kilka lub kilkanaście wskaźników, które zapewnią realizację celów. Wskaźniki muszą dotyczyć informacji kluczowych oraz zakładać możliwe do osiągnięcia cele. Kolejną istotną kwestią jest określenie okresu, w którym wskaźnik powinien osiągnąć pożądaną wartość<sup>75</sup>. Praca z kluczowymi wskaźnikami efektywności wyznacza pewien cykl (zob. rys. nr 17).

Celem planowania jest poznanie przyszłych wyników bazując na podjętych decyzjach. W efekcie planowania kadra zarządzająca ma możliwość wczesnego reagowania oraz podjęcia decyzji, które mają na celu poprawę wcześniej zaplanowanych wskaźników KPI oraz aktualizacji celów przedsiębiorstwa.

**Rysunek 17. Cykl pracy z KPI**



Źródło: KPI – kluczowe wskaźniki efektywności, [https://www.enterprisestartup.pl/kpi\\_kluczowe\\_wskazniki\\_Efektywności/](https://www.enterprisestartup.pl/kpi_kluczowe_wskazniki_Efektywności/) (dostęp: 04.10.2020 r.).

W celu analizy skuteczności planowania stosuje się monitorowanie wskaźników KPI. Umożliwia to zwiększanie umiejętności w skutecznym planowaniu.

Zdaniem N. Cieciora, KPI powinny być wdrażane w oparciu o ściśle określone założenia<sup>76</sup>:

<sup>74</sup> M. Cieciora, *Analiza wymogów interesariuszy zewnętrznych i ich wpływu na wprowadzenie mierników i wskaźników procesów na uczelniach w Polsce – wybrane zagadnienia*, Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie, Tom 34, Nr 2, 20147, s. 110.

<sup>75</sup> M. Gryczuk, *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI) jako narzędzie doskonalenia efektywności operacyjnej firm produkcyjnych zorientowanych na lean*, „Przegląd Organizacji” 2010, nr 2, s. 28-31.

<sup>76</sup> M. Cieciora, *Analiza ...*, op.cit., s. 110.

- podstawą wyznaczania KPI powinny być strategia, misja oraz zidentyfikowane potrzeby interesariuszy,
- liczba KPI powinna być mniejsza niż 20,
- wskaźniki powinny być niekonkurencyjne i spójne,
- KPI powinny być dobrane w taki sposób, by możliwe było dla nich zgromadzenie niezbędnych danych,
- wskaźniki powinny określać dokładny cel liczbowy na dany rok, przy czym przyjmuje się, aby ustalać cele ambitniejsze o 2%–10% od poprzednich wyników,
- KPI powinny być zrozumiałe i proste.

Tabela 25 przedstawia propozycje wdrażania KPI w przedsiębiorstwie:

**Tabela 25. Etapy wdrażania KPI**

Autor	Etap	Charakterystyka
D. Parmenter	1. Nakłonienie CEO do zmian	Prezes firmy oraz kadra kierownicza powinni być zaangażowani w proces wdrażania KPI w firmie. Kluczowym jest podejmowanie określonych działań w konkretnym czasie.
	2. Podniesienie kwalifikacji zasobów wewnętrznych	Istotne znaczenie dla powodzenia procesu wdrażania KPI w przedsiębiorstwie ma podniesienie kwalifikacji personelu.
	3. Przewodzenie zmianom oraz ich sprzedaż	Podkreśla się znaczenie sprzedaży opartej na bodźcach emocjonalnych.
	4. Ustalenie operacyjnych krytycznych czynników sukcesu	Personel przedsiębiorstwa powinien dobrze wykonywać zadania związane z operacyjnymi krytycznymi czynnikami sukcesu.
	5. Ustalenie skutecznych miar	Należy z rozwagą podchodzić do kwestii związanych z wyborem miar. Istnieje konieczność posiadania bazy danych dotyczących miar efektywności.
	6. Pozyskanie miar do napędzania efektywności	Kadra powinna opracować platformę sprawozdawczą, która obejmuje wszystkie szczeble organizacji
W, Torbacki, M. Torbacka	1. KPI jako projekt	Pierwszym etapem wdrażania KPI w przedsiębiorstwie powinno być powołanie projektu cechującego się: <ul style="list-style-type: none"> <li>- ciągiem działań,</li> <li>- rozłożeniem w czasie,</li> <li>- rozdzieleniem na różne działy,</li> <li>- konkretnym celem,</li> <li>- wykonaniem w ramach określonego budżetu.</li> </ul>

	2. Wybór KPI	Wskaźniki KPI powinny być zdefiniowane w sposób, który umożliwiłby ich pomiar. Nie zaleca się wprowadzać dużej liczby wskaźników ani nieczytelnych i niezrozumiałych KPI. Przy wyborze wskaźników należy uwzględnić przedmiot i odbiorcę pomiarów, ich cel oraz sposób prowadzenia pomiarów.
W, Torbacki, M. Torbacka	3. Analiza mierników wykorzystywanych w systemach IT	W celu przeprowadzenia analizy należy: – ustalić czytelną nazwę KPI, – ustalić sposób wyznaczenia wartości, – ustalić dane niezbędne do wyznaczenia KPI.
	4. Prezentacja mierników w wewnętrznych systemach IT	Następnym etapem jest zidentyfikowanie, usystematyzowanie oraz zaprezentowanie mierników.
	5. Zewnętrzny system BI do migracji oraz raportowania danych	W sytuacji, gdy przedsiębiorstwo nie może samodzielnie przetwarzać i raportować KPI, powinno rozważyć wdrożenie systemu BI ( <i>Business Intelligence</i> ), który jest szczególnie przydatny w przypadku analizy poszczególnych obszarów firmy, raportowania danych zewnętrznych oraz analizy danych finansowych.
	6. Cykliczne przeglądy i dostosowanie KPI do bieżących potrzeb firmy	Wskaźniki KPI w ustalonych odstępach czasu muszą podlegać procesowi kontroli, aby stanowiły rzetelne źródło informacji.

Źródło: D. Parmenter, *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI)*, Wydawnictwo HELION, 2016, s. 115; W. Torbacki, M. Torbacka, *KPI w systemach informatycznych dla branży logistycznej*, TTS Technika Transportu Szybowego nr 12, 2015, s. 1571.

Zdaniem D. Parmentera istnieje siedem kamieni węgielnych skutecznego procesu wdrażania KPI w przedsiębiorstwie<sup>77</sup>. Należą do nich:

1. Partnerstwo z pracownikami – poprawa efektywności przedsiębiorstwa wymaga partnerstwa na linii kadra zarządzająca – pracownicy. W tym celu niezbędne wydaje się uświadomienie konieczności wprowadzenia i przestrzegania ustaleń związanych z procesem wdrażania KPI, wspólne opracowanie strategii wdrażania KPI oraz rozszerzenie pojęcia partnerstwa.
2. Transfer uprawnień na pierwszą linię – obejmuje:
  - skuteczną komunikację dwukierunkową,
  - nadanie pracownikom uprawnień w kwestii podejmowania działań zmierzających do poprawy sytuacji związanych z KPI,

<sup>77</sup> D. Parmenter, *Kluczowe...*, op.cit., s. 118-126.

- przenoszenie odpowiedzialności w zakresie stosowanych miar na zespoły pracowników,
  - szkolenie pracowników w zakresie podejmowania decyzji, KPI i krytycznych czynników sukcesu przedsiębiorstwa.
3. Pomiar oraz raportowanie – mogą dotyczyć:
    - rezygnacji z nieefektywnych raportów,
    - mierzenia tylko tego, co jest istotne i związane z czynnikami sukcesu,
    - przesłanek do działania,
    - szczupłej sprawozdawczości,
    - wizualizacji danych zgodnie z wytycznymi Stephena Fewa,
    - dół – góra – miary efektywności powinny być modyfikowane w reakcji na miary efektywności stworzone na poziomie zespołu.
  4. Wyodrębnienie KPI z krytycznych czynników sukcesu – z uwagi na to, że krytyczne czynniki sukcesu wpływają na działalność przedsiębiorstwa w systemie 24/7, ważny jest pomiar sposobu dostosowywania codziennych działań pracowników do tych czynników.
  5. Rezygnacja z procesów nieefektywnych - w tym celu należy:
    - mierzyć liczbę rezygnacji,
    - w uzasadnionych przypadkach należy zrezygnować ze wszystkich miar efektywności,
    - zrezygnować z niepotrzebnych raportów,
    - zrezygnować ze spotkań, które są rytuałem w firmie, a tak naprawdę nic nie wnoszą.
  6. Powołanie dyrektora do spraw pomiarów, który powinien podlegać bezpośrednio prezesowi, a do zakresu jego obowiązków powinno należeć:
    - testowanie każdej miary pod kątem jej wartości,
    - nadzór nad pomiarami,
    - pozycja eksperta.
  7. Zrozumienie definicji zwycięskich KPI organizacji – zespoły powinny wykorzystywać KPI wyłącznie wówczas, gdy mają one znaczenie dla organizacji.

W razie współpracy outsourcingowej wzajemne oczekiwania są zawarte w umowie outsourcingowej. Kluczowe znaczenie zajmuje w niej jakość usług. Umowa powinna precyzyjnie określać zakres zadań oraz poziomy wyników, jakie przedsiębiorcy chcieliby osiągnąć.

Stałe monitorowanie współpracy outsourcingowej, polegające na rejestrowaniu informacji dotyczących jej przebiegu jest ważnym elementem

strategii zarządzania przedsiębiorstwem. Zadanie to może być realizowane w sposób ręczny, poprzez wypełnianie odpowiednich arkuszy danych, jak też w sposób automatyczny<sup>78</sup>.

Wdrażanie podejścia procesowego w przedsiębiorstwie wiąże się z koniecznością wykonania wielu działań mających na celu usystematyzowanie pracy. Kluczowym wyzwaniem wydaje się zdefiniowanie i stosowanie różnych wskaźników ilościowych, do których zaliczyć można kluczowe wskaźniki efektywności. Ich prawidłowe stosowanie przynieść może przedsiębiorstwu wiele korzyści, a przede wszystkim dostarczyć obiektywnych informacji na temat skuteczności działań outsourcingowych.

---

<sup>78</sup> K. Bartecki, D. Król, J. Skowroński, *Wyznaczanie kluczowych wskaźników wydajności procesu produkcyjnego - część I: badania teoretyczne*, *Pomiary Automatyka Robotyka*, nr 3/2018, s. 5.

# OUTSOURCING DORADZTWA PODATKOWEGO W ZARZĄDZANIU PRZEDSIĘBIORSTWEM W ŚWIETLE BADAŃ EMPIRYCZNYCH

*„Plan naukowy nieoparty hipotezą roboczą,  
jest szkieletem bez żywego ciała”.*

*Ludwik Hirschfeld (1884-1954),  
lekarz – immunolog*

Rozważania prowadzone w rozdziale czwartym rozprawy mają charakter poznawczy. Autorka relacjonuje, analizuje i interpretuje wyniki badań empirycznych przeprowadzonych wśród przedsiębiorców korzystających z outsourcingu doradztwa podatkowego.

## 4.1 METODYKA PRZEPROWADZONYCH BADAŃ EMPIRYCZNYCH I CHARAKTERYSTYKA PRÓBY BADAWCZEJ

Głównym zagadnieniem, któremu poświęcono niniejszą pracę, było poznanie zależności pomiędzy stosowaniem outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego na zarządzanie małym i średnim przedsiębiorstwem. Definiowaniu celów i zakresu pracy towarzyszyło przekonanie o występowaniu związku przyczynowo skutkowego, zgodnie z którym outsourcing doradztwa podatkowego wpływa na uzyskanie przewagi konkurencyjnej.



Pierwszym etapem pracy było przyjęcie założeń związanych z problemem badawczym, celami oraz postawionymi hipotezami.

Celem pracy było poznanie zależności pomiędzy stosowaniem outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a procesem zarządzania małym i średnim przedsiębiorstwem oraz wskazanie, w jaki sposób prawidłowy wybór partnera outsourcingowego wpływa na powodzenie kontraktu. Rozwinięciem celu głównego były następujące cele szczegółowe:

1. Wskazanie przyczyn stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego.
2. Zbadanie, czy dzięki współpracy z kancelarią podatkową przedsiębiorstwo uzyskuje dodatkowe korzyści.
3. Identyfikacja czynników warunkujących skuteczność outsourcingu.
4. Wykazanie, że jednym z czynników wpływających na budowanie przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstw jest outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Celem praktycznym pracy było sformułowanie modelu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, ze szczególnym uwzględnieniem roli, jaką pełni wybór partnera kontraktu.

Sformułowano następującą hipotezę główną:

„Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego przyczynia się do osiągnięcia przez przedsiębiorstwo przewagi konkurencyjnej”.

Równoległe do hipotezy głównej, sformułowano następujące hipotezy pomocnicze:

1. Częste zmiany przepisów podatkowych oraz ich zawichość zwiększają częstotliwość delegowania obszaru rachunkowości i doradztwa podatkowego do wyspecjalizowanej firmy zewnętrznej.
2. W wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przedsiębiorca osiąga dodatkowe korzyści.
3. Wybór dostawcy usługi outsourcingowej jest kluczową kwestią dla zapewnienia wysokiej jakości usług rachunkowości i doradztwa podatkowego.

W pracy wykorzystano dwa główne źródła informacji. Pierwszym źródłem była kwerenda literatury przedmiotu, której analiza koncentrowała się na publikacjach dotyczących rozważań na temat wykorzystania outsourcingu w małych i średnich przedsiębiorstwach. Drugim źródłem informacji byli przedsiębiorcy z sektora MŚP stosujący outsourcing doradztwa podatkowego. Realizacji celów dysertacji oraz weryfikacji postawionych hipotez badawczych

służyło badanie empiryczne, które zostało przeprowadzone w oparciu o kwestionariusz ankiety oraz analizę dokumentów uzyskanych od ankietowanych przedsiębiorców. Kwestionariusz ankiety został poprzedzony krótkim listem wprowadzającym, którego celem było przedstawienie autora badań, tematu pracy oraz jej celów. Jednocześnie list zapewniał o pełnej anonimowości ankiety. Pytania zawarte w kwestionariuszu ankiety w sposób bezpośredni odnoszą się do zaprezentowanych we wstępie pracy hipotez.

Wszystkim przedsiębiorcom zadano takie same pytania. Badania zostały zaplanowane w taki sposób, by respondenci byli skłonni udzielać odpowiedzi, jednocześnie bez konieczności zdradzania informacji objętych tajemnicą przedsiębiorstwa (np. plany strategiczne lub dane finansowe). Wadą przeprowadzonych badań ankietowych było ograniczenie pytań do najważniejszych, z uwagi na konieczność uproszczenia badań, co wynikało z chęci uzyskania jak największej liczby odpowiedzi. W części pierwszej kwestionariusza ankiety postawiono pytania dotyczące takich cech badanych firm, jak: profil działalności, wielkość, terytorialny zasięg działalności oraz forma prawna.

Przedsiębiorstwa zostały dobrane w sposób celowy w ramach próby obejmującej firmy sektora MŚP, które wydzieliły z wewnętrznych struktur funkcję doradztwa podatkowego. Jako obszar przestrzenny badań wyznaczono podregion częstochowski, wydzielony z województwa częstochowskiego na podstawie kryterium administracyjnego i obejmujący miasto Częstochowę oraz sąsiednie powiaty. Od 1 stycznia 2018 r. obowiązują zmiany wprowadzone Rozporządzeniem Komisji (UE) 2016/2066 z dnia 21 listopada 2016 r., zgodnie z którym od 1 stycznia 2018 r. Polska została podzielona na 3 poziomy NUTS<sup>1</sup>:

- poziom 1 – makroregiony (7 jednostek) – grupujące województwa,
- poziom 2 – regiony (w kraju 17 jednostek, a w województwie śląskim 1 jednostka) – grupujące województwa lub ich części,
- poziom 3 – podregiony (w kraju 73 jednostki, w województwie śląskim 1 jednostka) – grupujące powiaty.

Zgodnie z tym podziałem, podregion częstochowski obejmuje powiat częstochowski, kłobucki, myszkowski oraz miasto Częstochowę. Badanie przeprowadzono wśród przedsiębiorstw posiadających siedzibę na terenie podregionu częstochowskiego, korzystających z outsourcingu doradztwa podatkowego. Wielkość próby wyniosła 203 przedsiębiorstwa. Materiał

---

<sup>1</sup> Województwo Śląskie. Podregiony, Powiaty, Gminy, Urząd Statystyczny w Katowicach, Katowice 2019, s. 13.

badawczy został pozyskany w formie rozmów bezpośrednich z właścicielami przedsiębiorstw (zob. tab. nr 26).

**Tabela 26. Etapy pracy badawczej**

Data	Proces	Charakterystyka
9 stycznia 2020 r.	Badania pilotażowe	Służyły przygotowaniu badań zasadniczych. W szczególności zostały wykorzystane do sprawdzenia poprawności przyjętej procedury badawczej oraz do weryfikacji postawionych w kwestionariuszu pytań: ich zakresu, szczegółowości i zrozumiałości. Pytania zostały dostosowane do ostatecznych respondentów. Badania pilotażowe zostały przeprowadzone w dniu 9 stycznia 2020 r. wśród 3 przedsiębiorców, a ich wyniki nie zostały dodane do wyników badania głównego. Badania pilotażowe pozwoliły realnie ocenić możliwość przeprowadzenia badań ankietowych wśród przedsiębiorców. Badanie to potwierdziło poprawność przyjętej procedury badawczej.
15 stycznia 2020 – 17 marca 2020	Badania ankietowe	Badania ankietowe zostały zaplanowane i przeprowadzone w taki sposób, aby respondenci byli skłonni odpowiadać na zadawane pytania, jednocześnie nie ujawniając informacji lub danych poufnych dotyczących działalności przedsiębiorstw. Ankieta została podzielona na dwie części. W części pierwszej zawarto pytania dotyczące wielkości przedsiębiorstwa, profilu i zasięgu działalności oraz statusu prawnego. Część druga miała dać odpowiedzi dotyczące między innymi: <ul style="list-style-type: none"> <li>– przyczyn wydzielenia funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego,</li> <li>– kryteriów wyboru kancelarii podatkowej,</li> <li>– zakresu czynności realizowanych w ramach outsourcingu,</li> <li>– najważniejszych czynników decydujących o zadowoleniu z outsourcingu,</li> <li>– korzyści współpracy outsourcingowej,</li> <li>– dodatkowych korzyści związanych z wydzieleniem funkcji doradztwa podatkowego,</li> <li>– zagrożeń wynikających ze stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego,</li> <li>– najczęstszych błędów popełnianych przez przedsiębiorców i personel kancelarii.</li> </ul> Pytania zostały skonstruowane na zamkniętym zbiorze odpowiedzi. W większości przypadków stwierdzeniom przypisano taką samą kafeterię odpowiedzi, przez co zyskały cechy zestawu skal porządkowych. Każde stwierdzenie respondent oceniał według zgodności ze swym zdaniem. Przy tworzeniu wielu pytań zastosowano skalę w przedziale od 1 do 6. Układając liczbę dostępnych opcji odpowiedzi posłużono się formatem zaproponowanym przez Likerta. Ta skala wydaje się optymalna dla określenia zakresu odpowiedzi oraz w celu wyeliminowania ryzyka udzielenia zbyt skrajnych odpowiedzi.
15 czerwca 2020 – 10 sierpnia 2020	Badania statystyczne	W badaniach wykorzystano test U-Mana Whitneya, współczynnik Spearmana i Fi – Youla oraz odpowiadające im testy istotności.

Źródło: Badania własne.

Materiał empiryczny uzyskany od przedsiębiorców pozwolił na analizę przyczyn stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, kryteriów wyboru kancelarii podatkowej, zalet i wad outsourcingu oraz aspektów współpracy outsourcingowej. Uzyskane od respondentów odpowiedzi poddano obróbce statystycznej, przez co możliwe było czytelne przedstawienie wyników.

Trzon analizy opisowej zawarto w prezentacji wyników empirycznych.

Ze względu na zastosowaną w kwestionariuszu skalę jako właściwe narzędzia w zakresie analizy statystycznej wybrano miary korelacji – współczynnik Spearmana i Fi – Youla oraz odpowiadające im testy istotności. Ponadto ze względu na własności skali w analizach porównawczych wykorzystano test U-Mana Whitneya.

Posiadane dane, przy sześciostopniowej skali ocen powodowały potrzebę zastosowania współczynnika korelacji rang Spearmana dla par wiązanych, postaci<sup>2</sup>:

$$r_s = \frac{\frac{1}{6}(n^3 - n) - (\sum_{i=1}^n d_i^2) - T_X - T_Y}{\sqrt{\frac{1}{6}(n^3 - n(-2T_X))(n^3 - n(-2T_Y))}}$$

gdzie:

$$d_i = Rx_i - Ry_i$$

$$T_X = \frac{1}{12} \sum_j (t_j^3 - t_j)$$

$$T_Y = \frac{1}{12} \sum_k (u_k^3 - u_k)$$

jest liczbą obserwacji w próbie posiadających tę samą wartość rangi zmiennej.

Z kolei dla korelacji obejmujących cechy stricte jakościowe zastosowano współczynnik korelacji  $\varphi$  – Youla:

$$\varphi = \sqrt{\frac{\chi^2}{n}}$$

<sup>2</sup> G. Udny Yule, M. G. Kendall, *Wstęp do teorii statystyki*, PWN, 1966.

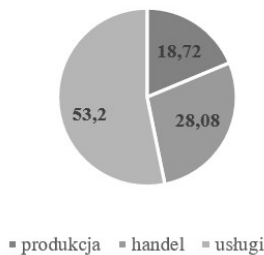
Jego interpretacja jest możliwa w przypadku, gdy potwierdzona zostanie istotność współczynnika  $\chi^2$ . Dla danych, w przypadku których liczebność komórek była mniejsza niż pięć wykorzystano dodatkowo poprawkę Yates'a<sup>3</sup>:

$$\chi^2 = \sum_{i=1}^r \sum_{j=1}^s \frac{(|n_{ij} - \hat{n}_{ij}| - 0,5)^2}{\hat{n}_{ij}}$$

Test U-Manna-Whitneya jest pewnego rodzaju odpowiednikiem testu średnich dla skal słabszych. Wszystkie obliczenia i testy przeprowadzono z wykorzystaniem pakietu Statistica 13 i arkusza Excel.

Analiza części pierwszej kwestionariusza ankiety pozwoliła na określenie profilu działalności firm. Uzyskane odpowiedzi ukazały, że w strukturze badanych przedsiębiorstw przeważały firmy usługowe (108). Przedsiębiorstw handlowych było 57, natomiast firm produkcyjnych było 38 (zob. rys. nr 18).

**Rysunek 18. Profil badanych przedsiębiorstw w %**



Źródło: Badania własne.

Wśród badanych przedsiębiorstw zdecydowaną większość stanowiły przedsiębiorstwa zatrudniające od 1 do 9 pracowników (131). Drugą co do wielkości grupę stanowią przedsiębiorstwa niezatrudniające pracowników (60), natomiast najmniej liczną grupę stanowili przedsiębiorcy zatrudniający od 9 do 49 pracowników (12) (zob. rys. nr 19). Wynik ten odzwierciedla aktualny obraz przedsiębiorstw funkcjonujący w Polsce. Sektor MŚP stanowi zdecydowaną większość przedsiębiorstw w Polsce (99,8%), z czego 96,7% stanowią mikroprzedsiębiorstwa<sup>4</sup>.

<sup>3</sup> M. Szajt, *Przestrzeń w badaniach ekonomicznych*, Sekcja Wydawnictw Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa, 2014.

<sup>4</sup> A. Skowrońska, R. Zakrzewski (red.), *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce 2020*, Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości, Warszawa 2020, s. 8.

**Rysunek 19. Wielkość badanych przedsiębiorstw w %**



Źródło: Badania własne.

Biorąc pod uwagę zasięg działalności, wśród respondentów przeważały przedsiębiorstwa działające na rynku ogólnopolskim (88). Podobnie kształtuje się ilość przedsiębiorstw działających na rynku lokalnym i regionalnym. Tych pierwszych jest 50, natomiast drugich jest 52. Wśród badanych respondentów 11 to podmioty o zasięgu europejskim, a 2 podmioty to podmioty o zasięgu globalnym (zob. rys. nr 20).

**Rysunek 20. Zasięg działalności badanych przedsiębiorstw w %**



Źródło: Badania własne.

Badane przedsiębiorstwa podzielono ze względu na formę organizacyjno-prawną. Zdecydowaną większość respondentów stanowią firmy prowadzone w formie jednoosobowych działalności gospodarczych (185). Pozostałe formy prawne stanowią niewielki odsetek całej populacji. Do tej grupy należą: spółki cywilne (10), spółki jawne (7) oraz jedna spółka z o.o. (zob. rys.nr 21).

**Rysunek 21. Formy organizacyjno-prawne badanych przedsiębiorstw w %**



Źródło: Badania własne.

Ankieta została przeprowadzona w sposób bezpośredni wśród właścicieli przedsiębiorstw. W większości przypadków respondenci chętnie i z widocznym zaangażowaniem wypełniali kwestionariusz ankiety. W dziewięciu przypadkach przedsiębiorcy odmówili udzielenia odpowiedzi na pytania przedstawione w kwestionariuszu. Badanie ankietowe zostało poprzedzone pytaniem o to, czy w przedsiębiorstwie jest stosowany outsourcing doradztwa podatkowego. W ten sposób sformułowane pytanie umożliwiło identyfikację respondentów, którzy nie stosują outsourcingu doradztwa podatkowego. W przypadku odpowiedzi przeczącej, badanie nie było podejmowane.

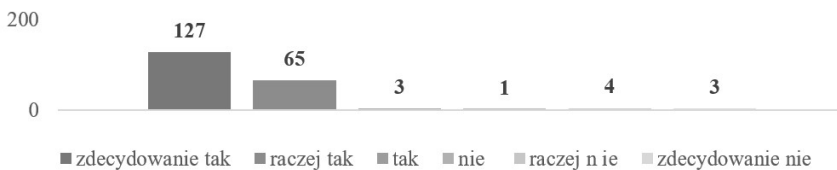
Kwestionariusz ankiety został dodany do listy załączników niniejszej pracy.

## 4.2 OUTSOURCING DORADZTWA PODATKOWEGO. WYNIKI BADAŃ

Druga część ankiety dotyczyła zagadnień związanych ze stosowaniem outsourcingu doradztwa podatkowego przez przedsiębiorstwa. Zgromadzony materiał badawczy został opisany i zaprezentowany w wersji graficznej. W tym celu wykorzystano zestaw wykresów typu pudełkowego, które są opracowywane w oparciu o wartości statystyk opisowych, dlatego ich zastosowanie ogranicza się do cech liczbowych.

Etap ten rozpoczynał się od zidentyfikowania przesłanek, dla których przedsiębiorcy podejmują decyzję o outsourcingu doradztwa podatkowego. Przedsiębiorcy zostali poproszeni o udzielenie odpowiedzi w skali od 1 do 6, gdzie 1 oznacza zdecydowanie nie, 2 – raczej nie, 3 – nie, 4 – tak, 5 – raczej tak, 6 – zdecydowanie tak.

**Rysunek 22. Redukcja kosztów jako powód stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Analizując wyniki przeprowadzonego badania można zauważyć, że redukcja kosztów operacyjnych jest jednym z głównych motywatorów przy podejmowaniu decyzji o outsourcingu doradztwa podatkowego. Korzystanie

z outsourcingu pozwala na obniżenie kosztów prowadzenia działalności. Przedsiębiorca pozbywa się konieczności zatrudniania pracowników i utrzymywania działu księgowego. Wskazany powód podejmowania współpracy w ramach outsourcingu potwierdziło 96,06% badanych przedsiębiorców, natomiast pozostałe 3,94% respondentów zaprzeczyło, jakoby przy podejmowaniu decyzji o outsourcingu kierowało się chęcią redukcji kosztów (zob. rys. nr 22).

Analiza odpowiedzi uzyskanych przez respondentów potwierdziła, że przedsiębiorcy są również świadomi możliwości uzyskania innych korzyści w wyniku stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego.

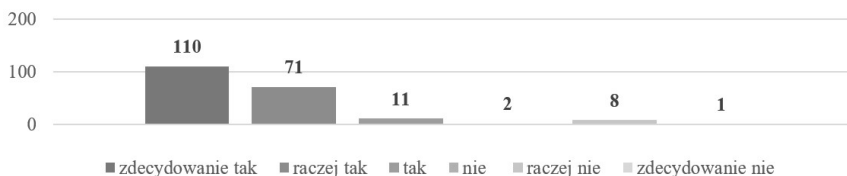
**Rysunek 23. Możliwość koncentracji na działalności podstawowej jako powód stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Aż 98,03% badanych przedsiębiorców wskazało możliwość koncentracji na działalności podstawowej jako jeden z głównych powodów stosowania outsourcingu. Tylko 1,97% respondentów zanegowało, by możliwość koncentracji na działalności podstawowej była powodem podjęcia współpracy w ramach outsourcingu (zob. rys.nr 23).

**Rysunek 24. Dostęp do specjalistycznej wiedzy jako powód stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



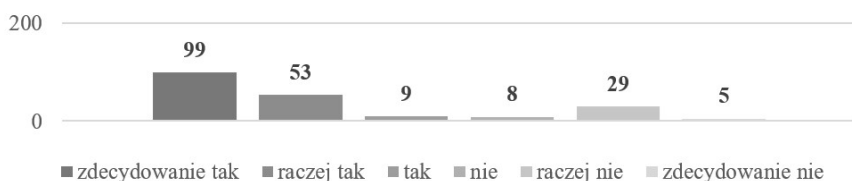
Źródło: Badania własne.

Z przeprowadzonego materiału badawczego należy wywnioskować, że dostęp do specjalistycznej wiedzy jest częstym i ważnym powodem stosowania outsourcingu. Aż 94,58 % przedsiębiorców potwierdziło, że dostęp do specjalistycznej wiedzy jest jednym z głównych czynników branych pod uwagę przy



podejmowaniu decyzji dotyczącej outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Jedynie 5,42% respondentów zaprzeczyło, by był to powód wydzielenia działu doradztwa podatkowego (zob. rys.nr 24). Kwalifikacje personelu kancelarii podatkowej jako partnera outsourcingowego, nabierają coraz większego znaczenia, co z pewnością przekłada się na jakość świadczonych usług. Kapitał intelektualny oraz specjalistyczna wiedza, jakimi dysponuje personel kancelarii podatkowej, są szczególnie cennym zasobem umożliwiającym wysoki poziom świadczonych usług, a także czynnikami gwarantującymi ciągłe doskonalenia procesów i podnoszenie ich efektywności. Wybór kancelarii podatkowej jest szczególnie ważnym ogniwem udanej współpracy outsourcingowej. Dysponowanie przez personel kancelarii specjalistyczną wiedzą zapewnia świadczenie usług na odpowiednio wysokim poziomie, dzięki czemu spełnione są oczekiwania przedsiębiorcy dotyczące współpracy outsourcingowej.

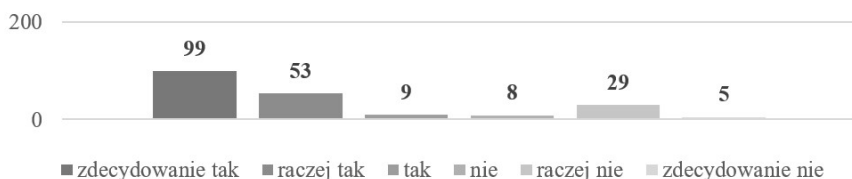
**Rysunek 25. Podział ryzyka jako powód stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Wyniki badań zilustrowane na wykresie 10 wskazują na to, że podział ryzyka jest istotnym powodem korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego, co potwierdziło 79,31% respondentów. Pozostałe 20,69% badanych przedsiębiorców przy podejmowaniu decyzji o stosowaniu outsourcingu doradztwa podatkowego nie kierowało się chęcią dzielenia ryzyka (zob. rys. nr 25).

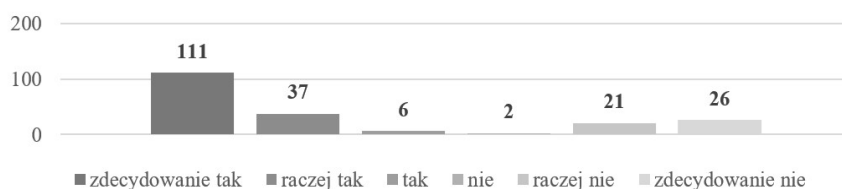
**Rysunek 26. Brak wiedzy podatkowej jako powód stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Analiza wyników badań ankietowych dowodzi, że brak wiedzy dotyczącej podatków jest kolejnym powodem stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego. Potwierdziło to 98,52% respondentów. Znikomy natomiast jest odsetek przedsiębiorców, dla których brak wymaganej wiedzy związanej z obszarem podatkowym nie był wystarczający do podjęcia współpracy w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego (1,48%) (zob. rys. nr 26).

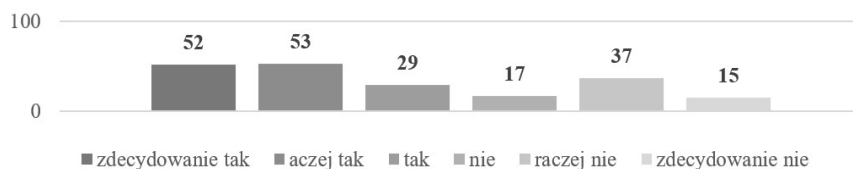
**Rysunek 27. Trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika jako powód stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Z przeprowadzonego badania ankietowego wynika, że trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika są istotnym czynnikiem skłaniającym przedsiębiorców do stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, co potwierdziło 75,86% respondentów. Pozostałe 24,14% ankietowanych przedsiębiorców nie kierowało się nim przy podejmowaniu decyzji o wydzieleniu obszaru podatkowego (zob. rys. nr 27). Zatrudnienie pracownika z odpowiednimi kwalifikacjami przekłada się na jakość świadczonych usług, co z kolei wpływa na powodzenie współpracy w ramach outsourcingu.

**Rysunek 28. Lęk przed kontaktem z urzędem skarbowym jako powód stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego**

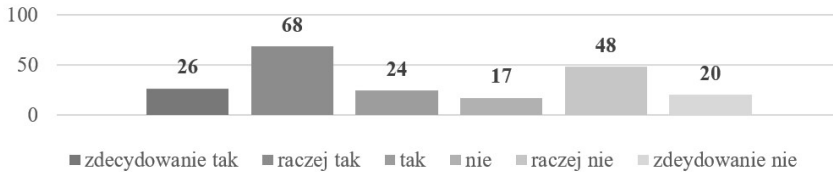


Źródło: Badania własne.

Na niechęć do samodzielnego prowadzenia księgowości niewątpliwie wpływają skomplikowane i zmienne przepisy podatkowe oraz obawa przed

bezpośrednim kontaktem z urzędami skarbowymi, co potwierdziło 66,01% respondentów. Pozostałe 33,99% badanych przedsiębiorców podejmując decyzję o stosowaniu outsourcingu, nie kierowało się tym czynnikiem (zob. rys. nr 28).

**Rysunek 29. Korzystanie z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przez inne firmy jako powód korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego**

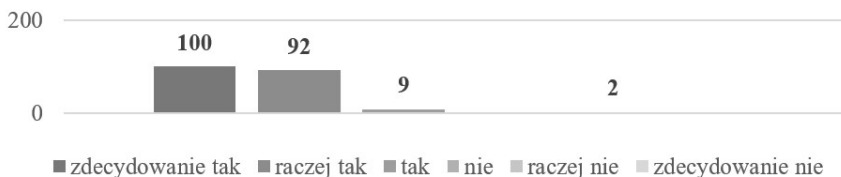


Źródło: Badania własne.

„Moda” na powierzenie księgowości wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej jest kolejnym powodem wydzielenia funkcji doradztwa podatkowego definiowanym przez respondentów. Ponad połowa ankietowanych przedsiębiorców wskazała tę przyczynę podejmowania współpracy z kancelarią podatkową (58,13%). Pozostałe 41,87% ogólnej liczby respondentów nie uzależnia wydzielenia funkcji doradztwa podatkowego od faktu korzystania z outsourcingu przez inne firmy (zob. rys. nr 30). Reasumując, fakt stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego przez konkurentów często wpływa na podejmowanie współpracy z kancelarią podatkową.

Kolejne pytanie w kwestionariuszu ankiety dotyczyło kryteriów, jakimi kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej. Właściwy wybór kancelarii rodzi często trudności z uwagi na dużą konkurencję tego typu podmiotów na rynku.

**Rysunek 30. Dobra opinia na rynku jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**

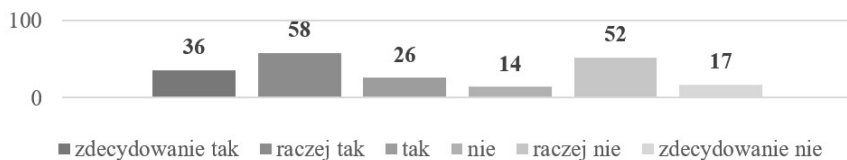


Źródło: Badania własne.

Istotnym kryterium, jakim kierowali się respondenci przy wyborze dostawcy usług outsourcingowych jest dobra opinia na rynku. Wniosek taki

można wysnuć po analizie odpowiedzi uzyskanych od badanych przedsiębiorców, gdyż aż 99,01% respondentów brało pod uwagę rekomendacje innych przedsiębiorców. Jest to cenne źródło wiedzy o kancelarii, gdyż podmiot wydający opinię opiera się na faktycznej współpracy z kancelarią. Jedyne 0,99% ankietowanych przedsiębiorców nie kierowało się tym kryterium przy wyborze partnera outsourcingowego (zob. rys. nr 30).

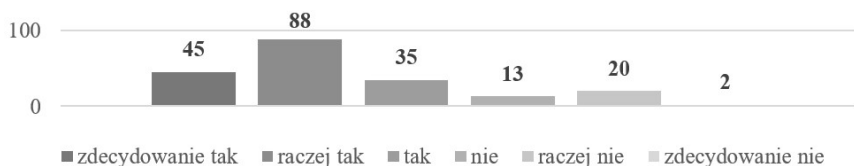
**Rysunek 31. Dotychczasowe własne doświadczenie jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**



Źródło: Badania własne.

Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów ukazała, że ponad połowa z nich przy wyborze kancelarii podatkowej kierowała się dotychczasowym własnym doświadczeniem (59,11%). Dla pozostałych 40,89% ankietowanych przedsiębiorców nie jest to istotne kryterium wyboru partnera outsourcingowego (zob. rys. nr 31). Niewątpliwie, w przypadku przedsiębiorców, którzy już wcześniej korzystali z usług innej kancelarii, ewentualne wady poprzedniej współpracy rzutują na wybór partnera outsourcingowego. W ich przypadku wiedzą już na co mają zwrócić szczególną uwagę, by nie powielić poprzednich błędów.

**Rysunek 32. Lokalizacja jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**

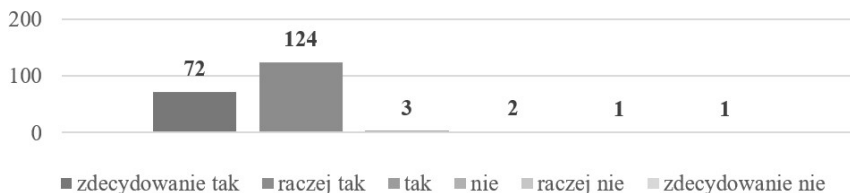


Źródło: Badania własne.

Z przeprowadzonego badania wynika, że 82,76% ankietowanych przedsiębiorców przy wyborze kancelarii podatkowej kieruje się miejscem jej położenia (zob. rys. nr 32). Lokalizacja kancelarii ma znaczenie zwłaszcza wówczas, gdy kontrakt nie przewiduje dostarczania dokumentów przez Internet oraz wtedy, gdy przedsiębiorca będzie miał potrzebę osobistego spotkania

z partnerem outsourcingowym. Pozostałe 17,24% respondentów dokonując wyboru kancelarii nie kierowało się jej lokalizacją.

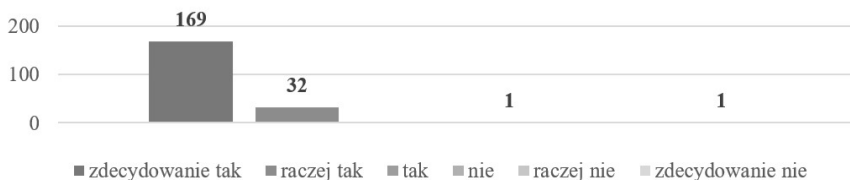
**Rysunek 33. Zakres usług jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**



Źródło: Badania własne.

Zakres usług okazuje się istotnym kryterium przy wyborze kancelarii podatkowej dla prawie wszystkich badanych przedsiębiorców (98,03%). Za nieistotne kryterium uznało go jedynie 1,97% całej badanej populacji (zob. rys. nr 33). Zakres usług oferowanych przez kancelarie podatkowe różni się między sobą. Na rynku działa wiele kancelarii, które oferują wąski zakres usług, jedynie wyliczenie podatków i wysyłkę niezbędnych deklaracji do urzędów. Inne kancelarie zapewniają kompleksową obsługę, która obejmuje dodatkowo reprezentację przed organami skarbowymi, doradztwo inwestycyjne, czy doradztwo podatkowe w szerokim tego słowa znaczeniu. We współczesnych realiach rynkowych coraz większego znaczenia nabiera kompleksowość usług z uwagi na koszt oraz czas, jaki trzeba poświęcić w przypadku zlecenia kilku czynności różnym wykonawcom.

**Rysunek 34. Jakość usług jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**

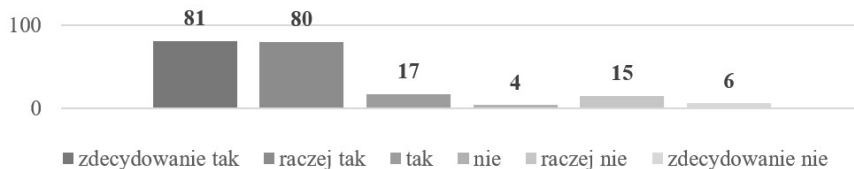


Źródło: Badania własne.

Tylko 0,99% respondentów przy wyborze kancelarii podatkowej nie kierowało się kryterium jakości oferowanych usług. Dla pozostałych 99,01% ankietowanych przedsiębiorców jakość usług jest jednym z głównych czynników branych pod uwagę przy wyborze partnera outsourcingowego (zob. rys. nr 34). Jakość usługi ma istotne znaczenie dla powodzenia kontraktu outsourcingowego. Prawidłowe wywiązywanie się z obowiązków publicznoprawnych

pozwała na uniknięcie sankcji względem organów podatkowych. Stąd, jakość usługi doradztwa podatkowego jest jednym z ważniejszych kryteriów, jakimi powinni się kierować przedsiębiorcy przy wyborze zewnętrznego dostawcy usług.

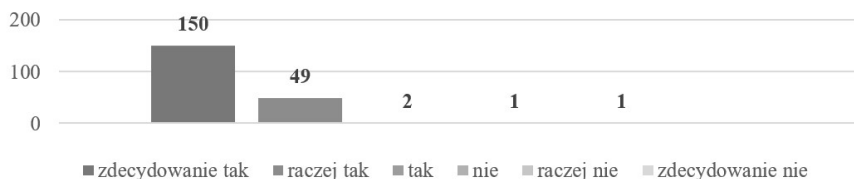
**Rysunek 35. Cena jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**



Źródło: Badania własne.

Wyniki badań zilustrowane na rysunku 35 świadczą o tym, że kolejnym istotnym kryterium, jakim kierują się przedsiębiorcy przy wyborze kancelarii podatkowej, jest cena świadczonych usług. Dla 87,68% respondentów koszt usługi doradztwa podatkowego był głównym kryterium wyboru dostawcy usług outsourcingowych. Dla pozostałych, 12,32% przedsiębiorców niższy koszt usługi nie wpływał w istotny sposób na wybór kancelarii podatkowej. Na podstawie powyższych wyników można zauważyć, że przedsiębiorcy nie kierują się pewną prawidłowością funkcjonującą w gospodarce, polegającą na tym, że koszt wykonanej usługi jest wprost proporcjonalny do zakresu i jakości świadczonych usług. Jakość usług jest natomiast wypadkową kwalifikacji i wiedzy posiadanych przez dostawcę usług outsourcingowych. Przedsiębiorcy powinni zatem ostrożnie podchodzić do tego kryterium, gdyż pogodzenie niskiej ceny za usługę doradztwa podatkowego z wysokim poziomem tej usługi może być niemożliwe.

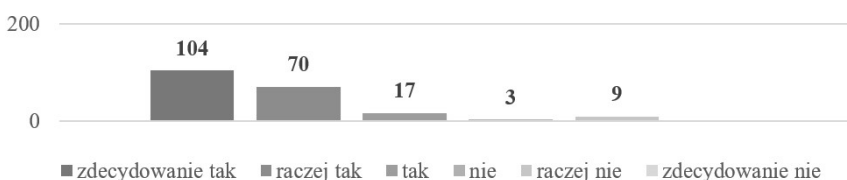
**Rysunek 36. Kompetencje i umiejętności pracowników kancelarii jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**



Źródło: Badania własne.

Kolejnym kryterium wyboru dostawcy usług outsourcingowych są posiadane przez niego kompetencje i specjalistyczna wiedza, które są gwarantem prawidłowo wykonanej usługi doradztwa podatkowego. Należy zauważyć, że coraz większego znaczenia nabierają kwalifikacje personelu kancelarii podatkowej, co bez wątplenia przekłada się również na poziom i jakość świadczonych usług. Dla 99,01% respondentów kwalifikacje i wiedza pracowników kancelarii są bardzo istotne przy wyborze kancelarii podatkowej (zob. rys. nr 36).

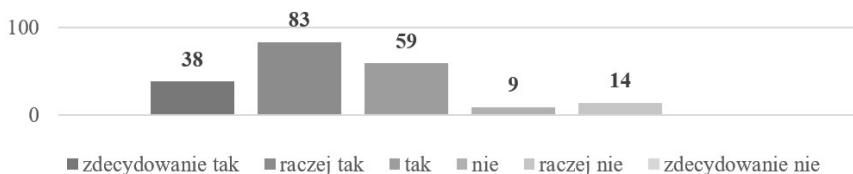
**Rysunek 37. Zachowanie poufności informacji dotyczących klientów jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**



Źródło: Badania własne.

Z analizy odpowiedzi udzielonych przez respondentów wynika, że bezpieczeństwo związane z przetwarzaniem danych osobowych jest istotnym kryterium decydującym o wyborze dostawcy usług outsourcingowych z uwagi na to, że w przypadku utraty danych przedsiębiorstwo ponosi znaczące konsekwencje finansowe. Kryterium to zostało wzięte pod uwagę przez 94,09% ankietowanych przedsiębiorców. Jedynie 5,91% respondentów przy wyborze partnera outsourcingowego nie kierowało się kryterium zachowania poufności danych (zob. rys. nr 37).

**Rysunek 38. Dostępność dla klienta jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**

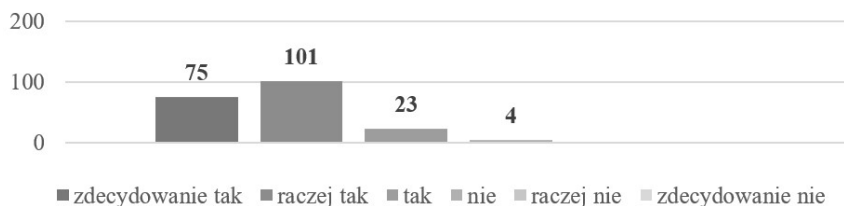


Źródło: Badania własne.

Na podstawie wyników przeprowadzonego badania ankietowego można stwierdzić, że kolejnym istotnym kryterium wyboru kancelarii podatkowej jest dostępność dla klientów. Jest to kryterium istotne dla 88,67% respondentów.

Jedynie dla pozostałych 11,33% badanych przedsiębiorców nie jest to czynnik warunkujący wybór kancelarii podatkowej (zob. rys. nr 38).

**Rysunek 39. Rekomendacje jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej**



Źródło: Badania własne.

Wyniki przeprowadzonego badania ankietowego pokazują, że również rekomendacje od innych przedsiębiorców mają istotne znaczenie dla przedsiębiorstw. Przy wyborze kancelarii podatkowej 98,03% przedsiębiorców kierowało się opiniami innych firm dotyczącymi danej kancelarii. Jedynie dla pozostałych 1,97% respondentów nie było to kryterium istotne (zob. rys. nr 39).

**Rysunek 40. Wybór przypadkowy kancelarii podatkowej.**

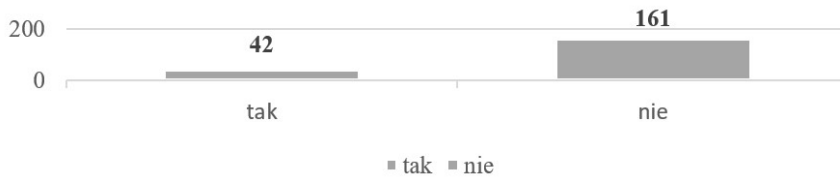


Źródło: Badania własne.

Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów potwierdziła, że prawie wszyscy z nich dokonali wyboru kancelarii podatkowej kierując się konkretnymi kryteriami (98,52%). Jedynie 1,48% ankietowanych przedsiębiorców dokonało wyboru partnera outsourcingowego w sposób przypadkowy (zob. rys. nr 40).

Następnie respondenci zostali poproszeni o udzielenie odpowiedzi na pytanie o to, czy przed podjęciem współpracy z obecną kancelarią, korzystali wcześniej z usług doradztwa podatkowego świadczonych przez inny podmiot.



**Rysunek 41. Wcześniejsze korzystanie z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przez respondentów**

Źródło: Badania własne.

Zdecydowana większość respondentów stwierdziła, że nie korzystała wcześniej z outsourcingu doradztwa podatkowego (79,31%). Pozostałe 20,69% ankietyowanych przedsiębiorców już wcześniej stosowało outsourcing doradztwa podatkowego (zob. rys. nr 41).

Respondenci, którzy odpowiedzieli twierdząco na poprzednie pytanie, zostali poproszeni o wskazanie przyczyn zmiany kancelarii podatkowej.

**Rysunek 42. Wysoka cena jako przyczyna zmiany kancelarii podatkowej**

Źródło: Badania własne.

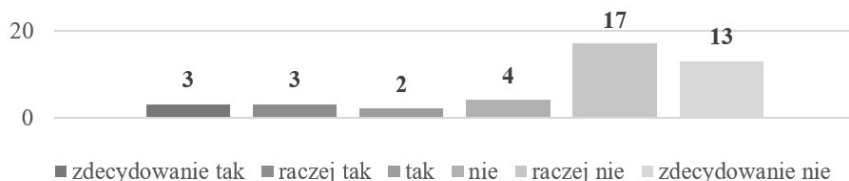
Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów wskazuje, że wysoka cena jest czynnikiem decydującym o zakończeniu współpracy z kancelarią. Mniej niż połowa ankietyowanych przedsiębiorców (45,24%) wskazała wysokie koszty, jako czynnik decydujący o zakończeniu współpracy z poprzednią kancelarią. Dla pozostałych 54,76% respondentów wysoka cena usługi doradztwa podatkowego nie była istotnym kryterium decydującym o zmianie partnera outsourcingowego (zob. rys. nr 42).

**Rysunek 43. Częste błędy popełniane przez personel kancelarii podatkowej jako przyczyna zmiany kancelarii**

Źródło: Badania własne.

Z analizy odpowiedzi uzyskanych od respondentów wynika, że częstym powodem zmiany kancelarii podatkowej były częste błędy popełniane przez personel kancelarii (83,33%). Pozostałe 16,67% badanych przedsiębiorców zdecydowało o przeniesieniu swych spraw podatkowych do innej kancelarii z innych powodów (zob. rys. nr 43).

**Rysunek 44. Nieuprzejma obsługa jako przyczyna zmiany kancelarii podatkowej**



Źródło: Badania własne.

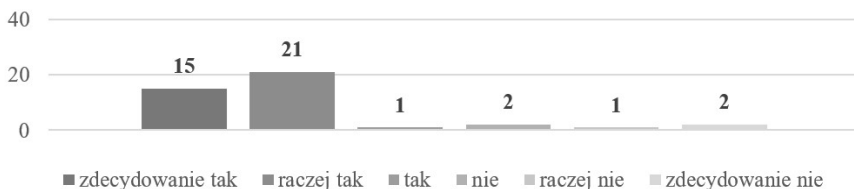
Wyniki ankiety wskazują, że jedynie dla 19,05% respondentów nieuprzejma obsługa była powodem zmiany kancelarii podatkowej. Zdecydowana większość badanych przedsiębiorców, bo aż 80,95% nie potwierdziła, jakoby był to czynnik decydujący o zakończeniu umowy (zob. rys. nr 44).

**Rysunek 45. Wąski zakres usług jako przyczyna zmiany kancelarii podatkowej**



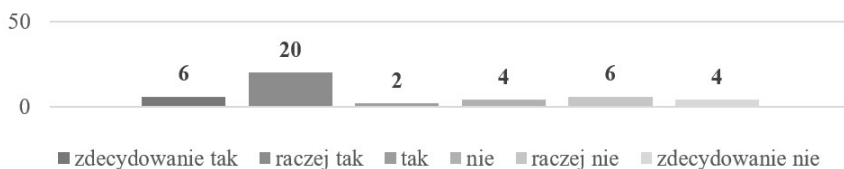
Źródło: Badania własne.

Kolejnym czynnikiem, który ma wpływ na zakończenie współpracy z kancelarią podatkową jest zbyt wąski zakres usług świadczonych przez personel kancelarii podatkowej. Potwierdziło to 59,52% ankietowanych przedsiębiorców. Dla pozostałych 40,48% respondentów nie był to istotny czynnik przy podejmowaniu decyzji o zakończeniu współpracy w ramach outsourcingu (zob. rys. nr 45).

**Rysunek 46. Niewystarczający zakres informacji jako przyczyna zmiany kancelarii podatkowej**

Źródło: Badania własne.

Analiza wyników badania ankietowego wskazuje, że najczęściej przedsiębiorców, bo aż 88,10% całej badanej populacji, jako istotny powód zmiany kancelarii podatkowej wskazało niewystarczający zakres informacji przekazywanych przez personel kancelarii. Pozostałe 11,90% respondentów nie kierowało się tym czynnikiem podejmując decyzję o zakończeniu współpracy z kancelarią (zob. rys. nr 46).

**Rysunek 47. Utrudniony kontakt jako przyczyna zmiany kancelarii podatkowej**

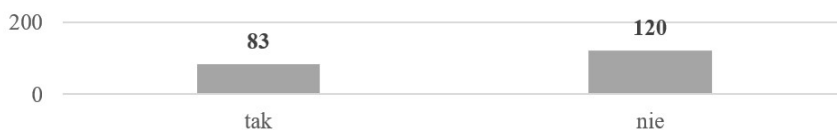
Źródło: Badania własne.

Ostatnim czynnikiem, jaki był wskazywany przez respondentów w kontekście zakończenia współpracy z kancelarią podatkową, był utrudniony kontakt z personelem kancelarii. Powód ten wskazało 66,67% ogółu ankietowanych przedsiębiorców, natomiast nie potwierdziło go 33,33% respondentów (zob. rys. nr 47).

Analizując powyższe dane można zauważyć, że głównymi przyczynami zakończenia umowy z kancelarią podatkową były: utrudniony kontakt z personelem kancelarii, niewystarczający zakres informacji przekazywanych przez partnera outsourcingowego oraz częste błędy popełniane przez pracowników kancelarii. Dodatkowo, przedsiębiorcy podejmując decyzję o przeniesieniu swej dokumentacji księgowej do innej kancelarii, brali pod uwagę również możliwość redukcji kosztów.

Kolejne pytanie kwestionariusza ankiety dotyczyło tego, czy w przedsiębiorstwach był wcześniej prowadzony dział doradztwa podatkowego.

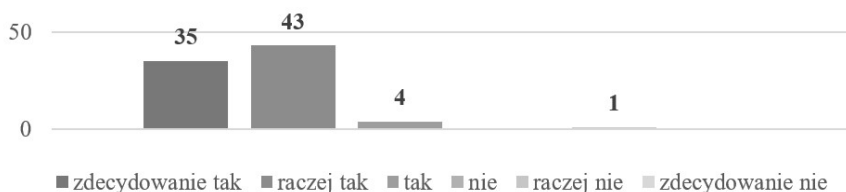
**Rysunek 48. Prowadzenie działu księgowego przed współpracą z kancelarią podatkową**



Źródło: Badania własne.

Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów ukazała, że mniej niż połowa z nich (40,89%) prowadziła wcześniej sprawy podatkowe w ramach własnych struktur. Pozostałe 59,11% ankietowanych przedsiębiorców zaprzeczyło, jakoby wcześniej prowadziło dział księgowości. Oznacza to, że wraz z rozpoczęciem działalności gospodarczej przekazali dział doradztwa podatkowego wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej (zob. rys. nr 48).

**Rysunek 49. Wysokie koszty jako przyczyna rezygnacji z działu księgowego**



Źródło: Badania własne.

Z przeprowadzonego badania ankietowego wynika, że prawie wszyscy przedsiębiorcy zrezygnowali z działu rachunkowości i doradztwa podatkowego z uwagi na wysokie koszty utrzymania tego działu (98,80%). Dla pozostałych 1,20% respondentów koszt związany z funkcjonowaniem działu doradztwa podatkowego nie wpływał na decyzję o jego likwidacji (zob. rys. nr 49).

**Rysunek 50. Liczne błędy jako przyczyna rezygnacji z działu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Z przeprowadzonych badań ankietowych wynika, że częstym powodem rezygnacji z prowadzenia działu rachunkowości i doradztwa podatkowego

w ramach własnych struktur były liczne błędy popełniane przez osoby odpowiedzialne za rozliczenia podatkowe. Podobnie jak poprzednio, również i w tym przypadku 98,80% badanych przedsiębiorców wskazało ten powód jako przyczynę wydzielenia działu doradztwa podatkowego. Jedynie 1,20% respondentów nie zgodziło się z tym stwierdzeniem (zob. rys. nr 50). Może być to związane z brakiem systemu umożliwiającego weryfikację wiedzy pracowników w MŚP.

**Rysunek 51. Trudności ze znalezieniem nowego pracownika jako przyczyna rezygnacji z działu księgowego**



Źródło: Badania własne.

Trudności ze znalezieniem kompetentnego pracownika to kolejny powód rezygnacji z własnego działu doradztwa podatkowego, co potwierdziło 90,36% respondentów. Jedynie 9,64% całej badanej populacji nie wskazało tego powodu jako przyczyny likwidacji działu doradztwa podatkowego (zob. rys. nr 51).

**Rysunek 52. Brak możliwości weryfikacji wiedzy pracownika jako przyczyna rezygnacji z działu księgowego**

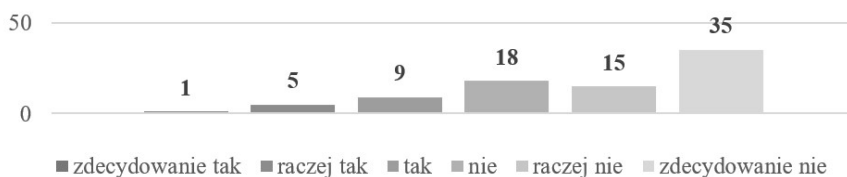


Źródło: Badania własne.

Warunkiem niezbędnym dla prawidłowego funkcjonowania działu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest możliwość weryfikacji wiedzy pracowników zatrudnionych w tym dziale. Okazuje się, że wszyscy respondenci, jako powód rezygnacji z prowadzenia działu doradztwa podatkowego wskazali właśnie brak możliwości sprawdzenia fachowej wiedzy posiadanej przez pracowników tego działu (zob. rys. nr 52). Wiedza podatkowa to wiedza profesjonalna, której w przeważającej większości przypadków przedsiębiorcy nie posiadają. Współpraca z własnym pracownikiem opiera się więc

w znacznym stopniu na zaufaniu, że pracownik posiada specjalistyczną wiedzę podatkową.

**Rysunek 53. Mała skala działania jako przyczyna rezygnacji z działu księgowego**



Źródło: Badania własne.

Ostatnią przyczyną, na którą wskazali badani przedsiębiorcy w kontekście powodów rezygnacji z działu księgowego była mała skala działania. Badanie pokazuje, że nie jest to istotny czynnik, gdyż wskazało go jedynie 18,07% respondentów. Pozostałe 81,93% przedsiębiorców nie zrezygnowało z prowadzenia doradztwa podatkowego w ramach własnych struktur ze względu na małą skalę działania (zob. rys. nr 53).

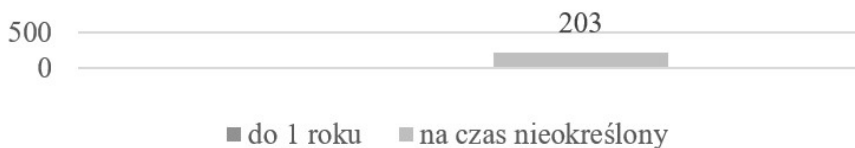
Kolejne pytanie kwestionariusza ankiety dotyczyło formy umowy zawartej z kancelarią podatkową.

**Rysunek 54. Forma umowy z kancelarią podatkową**



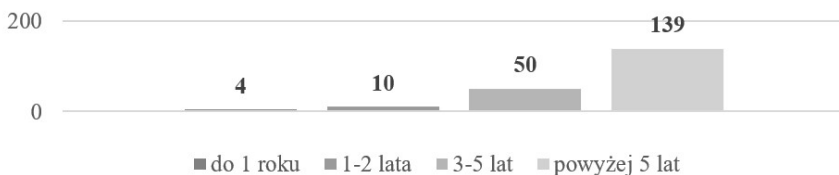
Źródło: Badania własne.

Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów pokazała, że zdecydowana większość z nich, bo aż 92,12%, zawarła umowę z kancelarią podatkową w formie pisemnej, kolejne 5,91% przedsiębiorców potwierdziło zawarcie umowy w formie ustnej, a pozostałe 1,97% przyznało, że korzysta z outsourcingu doradztwa podatkowego bez jakiegokolwiek umowy (zob. rys. nr 54).

**Rysunek 55. Okres obowiązywania umowy z kancelarią podatkową**

Źródło: Badania własne.

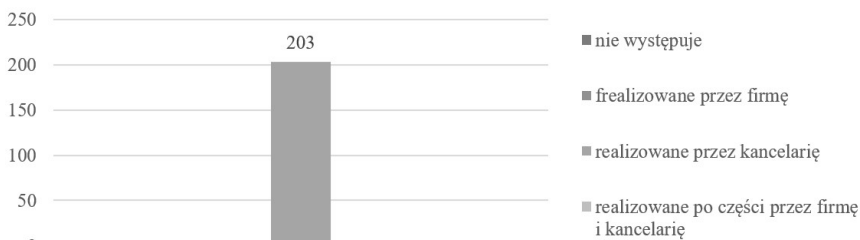
Z przeprowadzonego badania wynika, że wszyscy respondenci zawarli umowę z kancelarią podatkową na czas nieokreślony (zob. rys. nr 55).

**Rysunek 56. Okres korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

Źródło: Badania własne.

Analizując wyniki przeprowadzonego badania należy zauważyć, że zdecydowana większość badanych przedsiębiorców korzysta z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przez okres dłuższy niż 5 lat (68,47%). Nieco mniej, bo 24,63% respondentów współpracuje z kancelarią podatkową przez ostatnie 3 do 5 lat, a kolejne 4,93% przez okres od 1 do 2 lat. Najmniej, bo jedynie 1,97% respondentów korzysta z outsourcingu doradztwa podatkowego przez czas krótszy niż 1 rok (zob. rys. nr 56).

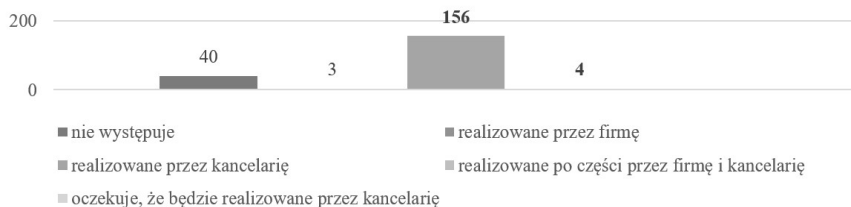
W kolejnym pytaniu kwestionariusza ankiety przedsiębiorcy mieli wskazać, które czynności są realizowane przez przedsiębiorstwo macierzyste, a które przez kancelarię podatkową.

**Rysunek 57. Prowadzenie księgowości przedsiębiorstwa macierzystego**

Źródło: Badania własne.

Nie budzi zdziwienia, że wszyscy respondenci potwierdzili, że prowadzenie księgowości przedsiębiorstwa macierzystego jest realizowane przez kancelarię podatkową (zob. rys. nr 57).

**Rysunek 58. Prowadzenie kadr**



Źródło: Badania własne.

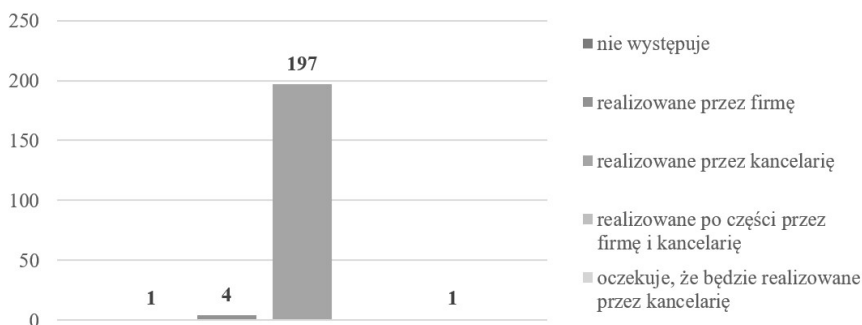
Do podstawowych obowiązków każdego pracodawcy należy prowadzenie akt osobowych pracowników, a także dokumentacji związanej ze stosunkiem pracy. Nawet w przypadku małych firm ilość obowiązków kadrowo-płacowych jest bardzo duża, dodatkowo utrudniona częstymi zmianami przepisów kodeksu pracy. Skupianie uwagi na rzetelnym wywiązywaniu się z tych obowiązków odciąga przedsiębiorcę od działalności podstawowej, co może niekorzystnie wpływać na konkurencyjność przedsiębiorstwa. Stąd, w interesie przedsiębiorcy leży oddelegowanie tych działań na rzecz kancelarii podatkowej. Z przeprowadzonego badania wynika, że prowadzenie kadr w większości przypadków jest realizowane przez kancelarię podatkową (76,85%). W przypadku 1,97% ankietowanych przedsiębiorców sprawy kadrowe są prowadzone po części przez kancelarię oraz firmę macierzystą. Prowadzenie kadr jest realizowane przez ankietowanych przedsiębiorców w 1,48% przypadków, a w 19,70% badanych przedsiębiorstwach nie występuje prowadzenie spraw kadrowych (zob. rys. nr 58). Z uwagi na to, że 29,56% respondentów wskazało, że nie zatrudnia pracowników, procent przedsiębiorców, u których nie występuje prowadzenie kadr nie pokrywa się z procentem samozatrudnionych.

Prowadzenie własnej działalności gospodarczej związane jest z licznymi obowiązkami wobec ZUS. Przedsiębiorcy muszą w ustawowych terminach dokonywać zgłoszeń do ubezpieczeń za siebie oraz pracowników i zleceniobiorców. Kolejnym obowiązkiem jest sporządzanie dokumentów rozliczeniowych, w których wykazuje się składki, jakie jest zobowiązany zapłacić przedsiębiorca w danym miesiącu. Z analizy odpowiedzi udzielonych przez respondentów wynika, że w 97,04% przypadków rozliczenia z ZUS



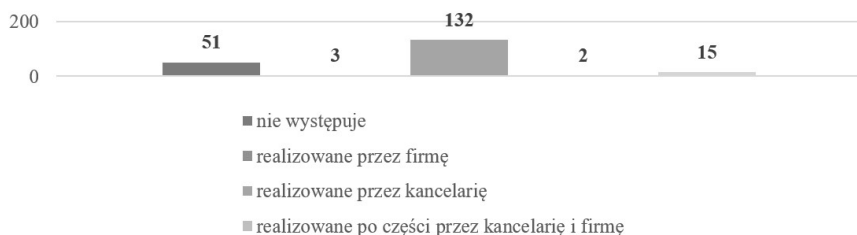
są realizowane przez kancelarię podatkową. W przypadku 1,97% ankietowanych przedsiębiorców rozliczenia z ZUS są realizowane samodzielnie, a 0,49% respondentów wskazało, że nie dotyczą ich rozliczenia z ZUS. Kolejnych 0,49% respondentów przyznało, że oczekują, iż w przyszłości rozliczenia te będą realizowane przez kancelarię (zob. rys. nr 60).

**Rysunek 59. Rozliczenia z ZUS**



Źródło: Badania własne.

**Rysunek 60. Wnioski o interpretację indywidualną**

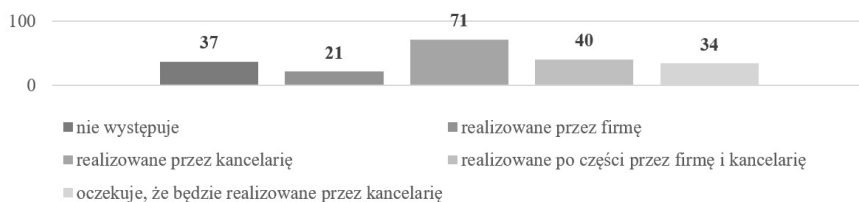


Źródło: Badania własne.

Każda osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą ma możliwość złożenia wniosku o indywidualną interpretację prawa podatkowego. Uzyskanie interpretacji ma na celu zmniejszenie ryzyka podatkowego, w sytuacji, gdy podatnik nie ma pewności czy sposób interpretacji przez niego przepisów prawa jest właściwy, a także wówczas, gdy dany przepis jest różnie interpretowany przez różne organy podatkowe. Z przeprowadzonego badania wynika, że w 65,02% przedsiębiorstwach wnioski o indywidualną interpretację prawa podatkowego przygotowuje kancelaria podatkowa, a tylko w 1,48% przypadków ich przygotowaniem zajmuje się przedsiębiorca. W przypadku 0,99% badanych przedsiębiorstw wnioski o interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego są realizowane po części przez przedsiębiorstwo

macierzyste i kancelarię podatkową. Kolejnych 25,12% respondentów przyznało, że oczekuje, iż w przyszłości wnioski będzie przygotowywać personel kancelarii podatkowej. W 7,39% całej badanej populacji nie miało miejsca zwrócenie się z wnioskiem o wydanie interpretacji podatkowej (zob. rys. nr 60).

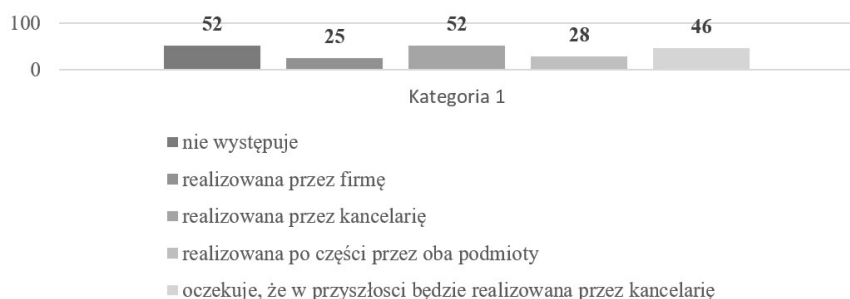
**Rysunek 61. Przygotowywanie wniosków kredytowych**



Źródło: Badania własne.

Analizując wyniki przeprowadzonego badania ankietowego należy zauważyć, że przedsiębiorcy oczekują od kancelarii podatkowych nie tylko samego doradztwa podatkowego, ale szeregu innych działań. Przykładem jest opracowywanie wniosków kredytowych, na co wskazało 16,75% respondentów. W przypadku 34,98% firm wnioski kredytowe są realizowane przez kancelarię, w przypadku 10,34% przez przedsiębiorców, a w przypadku 19,70% po części przez oba podmioty. W 18,23% badanych przedsiębiorstwach nie występuje opracowywanie wniosków kredytowych (zob. rys. nr 61).

**Rysunek 62. Opracowanie biznes planów**

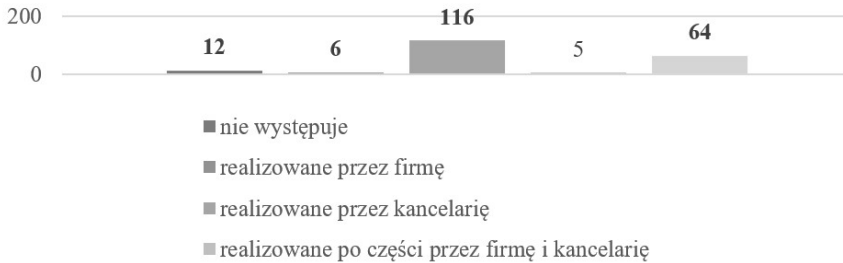


Źródło: Badania własne.

Opracowywanie biznes planów to kolejna czynność, jakiej oczekują ze strony kancelarii podatkowych przedsiębiorcy, co potwierdziło 22,66% respondentów. W 25,62% przypadków nie występuje opracowywanie biznes

planów. Tylko 12,31% ankietowanych przedsiębiorców potwierdziło, że sami zajmują się ich opracowywaniem, w 25,62% firm czynność tę realizuje kancelaria podatkowa, a w pozostałych 13,79% ogółu badanych przedsiębiorstwach czynność ta jest realizowana po części przez oba podmioty (zob. rys. nr 62).

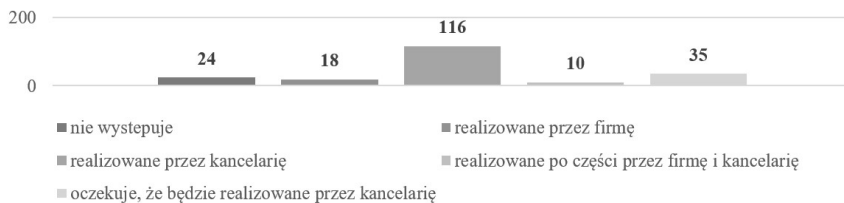
**Rysunek 63. Reprezentowanie przed organami skarbowymi**



Źródło: Badania własne.

Z analizy odpowiedzi uzyskanych od respondentów wynika, że w 57,14% badanych przedsiębiorstwach to kancelaria podatkowa reprezentuje przedsiębiorcę przed organami skarbowymi, natomiast tylko 2,96% przedsiębiorców samodzielnie reprezentuje swą firmę przed aparatem skarbowym. Kolejnych 31,53% badanych przedsiębiorców przyznało, że oczekują, iż jeśli zajdzie taka potrzeba, to personel kancelarii będzie kontaktował się z urzędem skarbowym. W przypadku 2,46% respondentów czynność ta jest realizowana po części przez oba podmioty. Kolejne 5,91% respondentów stwierdziło, że nie było dotychczas konieczności reprezentowania spraw przedsiębiorstwa przed organami skarbowymi (zob. rys. nr 63).

**Rysunek 64. Pisanie umów**

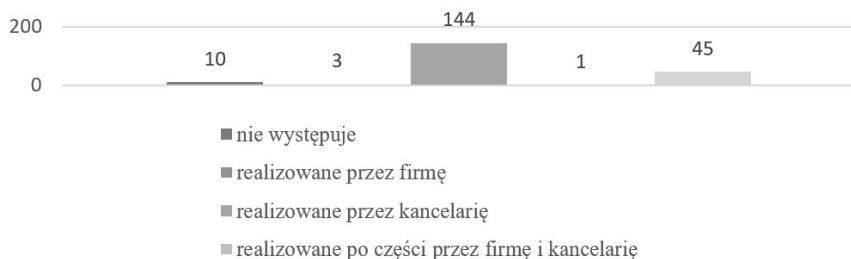


Źródło: Badania własne.

Pisanie umów jest kolejną czynnością, jakiej oczekują od personelu kancelarii respondenci, co przyznało 17,24%. W 57,14% przedsiębiorstwach pisanie wszelkiego rodzaju umów zajmuje się personel kancelarii,

w przypadku 8,87% kolejnych firm pisanie umów leży po stronie przedsiębiorcy, a w 4,93% innych czynność ta jest realizowana po części przez obydwie podmioty. 11,82% respondentów stwierdziła, że nie wystąpiła jak dotąd u nich konieczność pisania umów (zob. rys. 64).

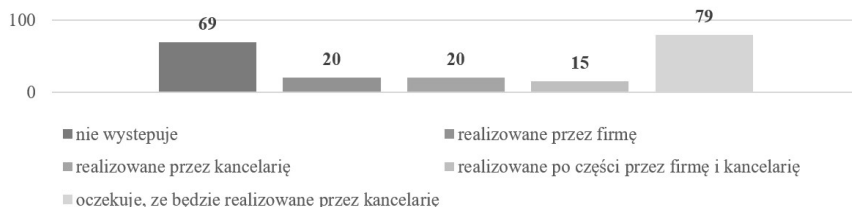
**Rysunek 65. Optymalizacja podatkowa**



Źródło: Badania własne.

Korzystanie z optymalizacji podatkowej pozwala obniżyć obciążenia podatkowe. Wiąże się to z opracowaniem odpowiedniej strategii podatkowej, co jest możliwe dzięki powierzeniu tego obszaru specjalistom z dziedziny prawa podatkowego. Z przeprowadzonego badania ankietowego wynika, że w badanych przedsiębiorstwach optymalizacja podatkowa jest w przeważającej większości przypadków realizowana przez kancelarię (70,94%), a jedynie w 1,48% przypadków za jej realizacją odpowiadają respondenci. Tylko w 0,49% przedsiębiorstwach optymalizacja podatkowa jest realizowana po części przez oba podmioty. 22,17% respondentów oczekuje, że funkcja ta będzie realizowana przez personel kancelarii, a w pozostałych 4,93% firmach nie korzysta się z optymalizacji podatkowej (zob. rys. nr 65).

**Rysunek 66. Doradztwo inwestycyjne**



Źródło: Badania własne.

Potwierdzeniem tego, że klienci coraz częściej oczekują kompleksowej obsługi od kancelarii podatkowej jest wynik badania następnego stwierdzenia z kwestionariusza ankiety. 38,92% respondentów oczekuje, że od personelu

kancelarii uzyska również usługę dodatkową w postaci doradztwa inwestycyjnego. W 9,85% przedsiębiorstwach usługa ta jest realizowana przez kancelarie, a w kolejnych 9,85% przypadków realizacja tej usługi leży po stronie przedsiębiorcy. Kolejnych 7,39% respondentów przyznało, że doradztwo inwestycyjne jest realizowane po części przez oba podmioty. W 33,99% badanych przedsiębiorstwach nie występuje usługa doradztwa inwestycyjnego (zob. rys. nr 66).

W kolejnym pytaniu respondenci zostali poproszeni o wskazanie, które czynniki decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego.

**Rysunek 67. Wybór partnera outsourcingowego jako czynnik decydujący o zadowoleniu z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Pierwszym analizowanym czynnikiem był wybór partnera outsourcingowego. Jedynie 0,49% respondentów wskazało, że właściwy wybór partnera outsourcingowego nie wpływa na zadowolenie z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego. Pozostałych 99,51% ankietowanych przedsiębiorców potwierdziło, że prawidłowy wybór dostawcy usług outsourcingowych ma istotne znaczenie dla powodzenia outsourcingu, co przekłada się na zadowolenie ze współpracy outsourcingowej (zob. rys. nr 67).

**Rysunek 68. Aktualizowanie wiedzy osób pracujących w kancelarii jako czynnik decydujący o zadowoleniu z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

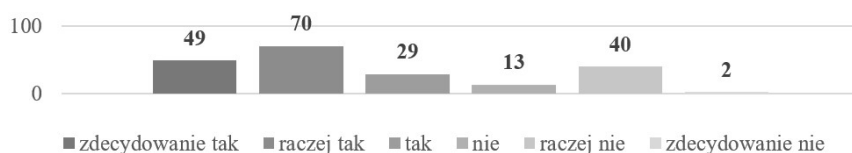


Źródło: Badania własne.

Kolejnym czynnikiem wpływającym na zadowolenie z korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest aktualizowanie

wiedzy przez personel kancelarii. W celu prawidłowego wywiązywania się ze swych obowiązków, osoby zatrudnione w kancelarii podatkowej muszą stale aktualizować swą wiedzę z zakresu rachunkowości i prawa pracy. Wiąże się to ze specyfiką pracy w księgowości. Fachowa i aktualna wiedza, jaką dysponuje personel kancelarii gwarantuje prawidłowe wywiązywanie się z obowiązków względem fiskusa przez przedsiębiorców. Fakt ciągłego aktualizowania wiedzy przez osoby pracujące w kancelarii wpływa na zadowolenie ze stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego, co potwierdzili wszyscy badani przedsiębiorcy (zob. rys. nr 68).

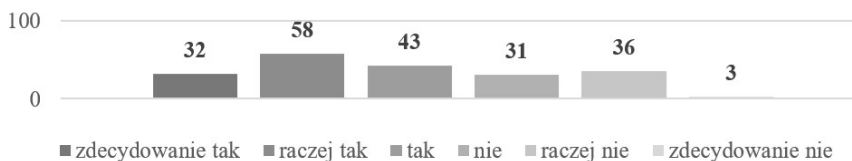
**Rysunek 69. Częsta komunikacja stron jako czynnik decydujący o zadowoleniu z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów potwierdziła, że zdecydowana większość ankietowanych przedsiębiorców uznała, że częsta komunikacja pomiędzy stronami wpływa na zadowolenie z przebiegu współpracy w ramach outsourcingu (72,91%). Pozostałych 27,09% przedsiębiorców nie podziela tego stanowiska (zob. rys. nr 69).

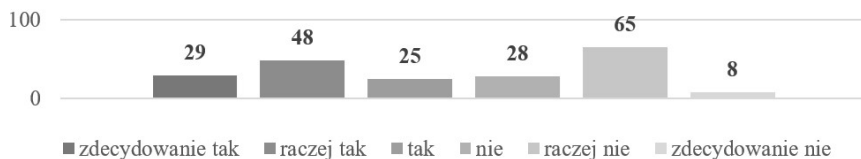
**Rysunek 70. Elastyczność kancelarii jako czynnik decydujący o zadowoleniu z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Elastyczność kancelarii, czyli jej umiejętność dostosowania się do wymagań klienta, to kolejna cecha, która w opinii przeszło połowy badanych przedsiębiorców jest jednym z czynników decydujących o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego (65,52%). Zdania tego nie potwierdziło 34,48% respondentów (zob. rys. nr 70).

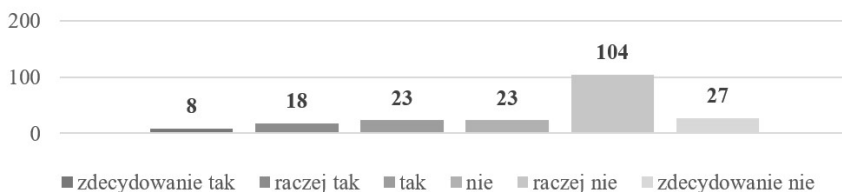
**Rysunek 71. Właściwie skonstruowana umowa jako czynnik decydujący o zadowoleniu z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Z analizy odpowiedzi respondentów wynika, że właściwie skonstruowana umowa, zabezpieczająca interesy obu stron kontraktu, to kolejny czynnik decydujący o zadowoleniu z outsourcingu, na który wskazywali respondenci (50,25%). Pozostałe 49,75% przedsiębiorców nie podziela tego stwierdzenia (zob. rys. nr 71).

**Rysunek 72. Monitorowanie działalności partnera outsourcingowego jako czynnik decydujący o zadowoleniu z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Zdaniem 24,14% ankietowanych przedsiębiorców na zadowolenie z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego wpływa również monitorowanie działalności partnera outsourcingowego. Według 75,86% pozostałych respondentów nie ma potrzeby kontrolowania działalności personelu kancelarii podatkowej (zob. rys. nr 72).

Jednym z ważniejszych czynników rozwoju usługi jest zadowolenie klienta z uzyskanych rezultatów. Kancelarie podatkowe, chcąc utrzymać swą pozycję na konkurencyjnym rynku muszą szukać sposobów na przekonanie klientów, że świadczone przez nie usługi są konkurencyjne i reprezentują poziom odpowiedni do potrzeb klienta. Klient musi być przekonany o tym, że personel kancelarii sprostą wszystkim jego potrzebom i będzie zapewniał odpowiednią jakość. Zadowolenie klienta z usług świadczonych przez kancelarię jest punktem wyjścia do budowania długotrwałej współpracy z klientem.

**Rysunek 73. Stopień zadowolenia z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

W ocenie największej liczby respondentów (99,02%) rezultaty współpracy outsourcingowej spełniały oczekiwania przedsiębiorców. W badanej próbie 48,28% przedsiębiorców jest bardzo zadowolonych z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, a kolejne 48,77% respondentów jest raczej zadowolonych ze współpracy outsourcingowej. Kolejnych 1,97% respondentów potwierdziło, że jest zadowolonych ze stosowania outsourcingu, 0,49% całej badanej populacji jest niezadowolonych, a kolejne 0,49% jest raczej niezadowolonych ze współpracy w ramach outsourcingu (zob. rys. nr 73).

W następnej kolejności respondenci zostali poproszeni o wskazanie najważniejszych korzyści ze stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego.

**Rysunek 74. Możliwość koncentracji na działalności podstawowej jako korzyść wynikająca z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

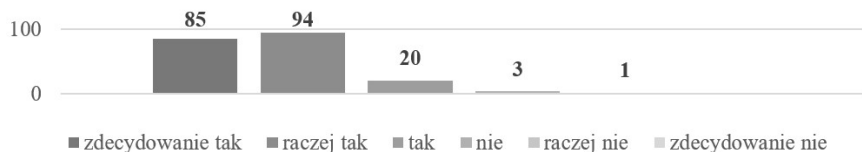
Do najważniejszych korzyści wynikających ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego należy możliwość koncentracji na działalności podstawowej, co potwierdziło 99,01% respondentów. Tylko dla 0,99% pozostałych przedsiębiorców nie była to istotna korzyść, jaką uzyskali w wyniku stosowania outsourcingu (zob. rys. nr 74).



**Rysunek 75. Redukcja kosztów jako korzyść wynikająca z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

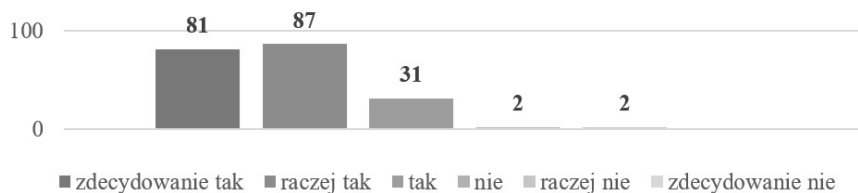
Źródło: Badania własne.

Analiza odpowiedzi uzyskanych przez respondentów wykazała, że dla większości z nich redukcja kosztów była jedną z głównych korzyści ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Potwierdziło to 96,55% ankietowanych przedsiębiorców, jedynie dla 3,45% respondentów nie jest to korzyść istotna (zob. rys. nr 75).

**Rysunek 76. Dostęp do specjalistycznej wiedzy jako korzyść z outsourcingu doradztwa podatkowego**

Źródło: Badania własne.

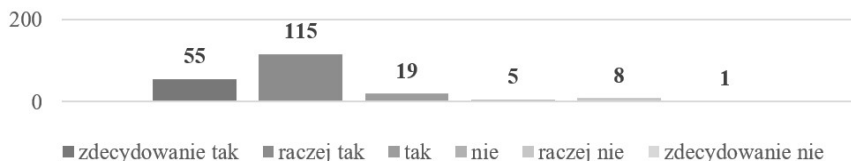
Jak pokazują wyniki przeprowadzonych badań ankietowych, dostęp do specjalistycznej wiedzy personelu kancelarii to ceniona korzyść, jaką w wyniku outsourcingu odnoszą przedsiębiorcy (98,03%). Tylko 1,97% pozostałej badanej populacji przedsiębiorców nie podziela tego zdania (zob. rys. nr 76). Możliwość korzystania z profesjonalnej wiedzy

**Rysunek 77. Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności gospodarczej a korzyści z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

Źródło: Badania własne.

Wyniki przeprowadzonego badania ankietowego pokazują, że kolejną korzyścią, jaką uzyskują przedsiębiorcy w związku z wydzieleniem funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego, jest zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności gospodarczej (98,03%). Jedynie 1,97% respondentów nie poszerzyło zakresu wiedzy związanej z prowadzeniem firmy lub nie traktuje tego w kategorii korzyści (zob. rys. nr 77).

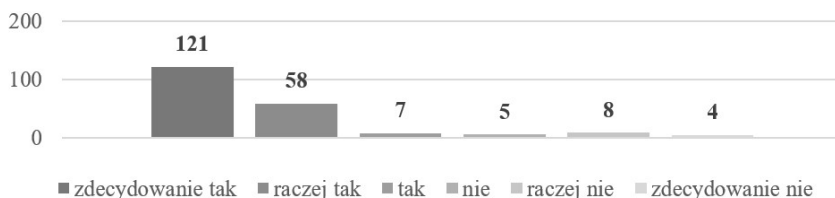
**Rysunek 78. Większa kontrola kosztów jako korzyść z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Analiza wyników przeprowadzonego badania ankietowego wskazuje, że kolejną korzyścią wynikającą ze stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego jest większa kontrola kosztów prowadzenia działalności (93,10%). Pozostałe 6,90% nie potwierdziło uzyskania takich korzyści (zob. rys. nr 78).

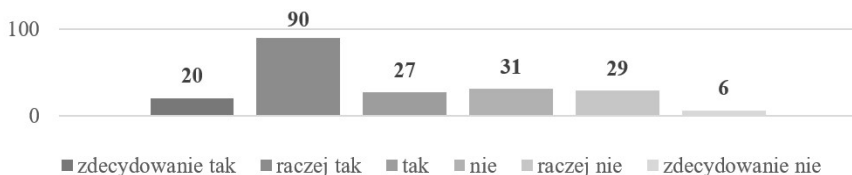
**Rysunek 79. Mniejsza uciążliwość kontroli jako korzyść z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Mniejsza uciążliwość kontroli to kolejna korzyść wynikająca ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, na jaką wskazują respondenci. Aż 91,63% ankietowanych przedsiębiorców potwierdza, że w wyniku stosowania outsourcingu ewentualne kontrole podatkowe nie są tak stresujące i uciążliwe, jak w przypadku samodzielnego prowadzenia księgowości. Pozostałe 8,37% nie odnotowało uzyskania takiej korzyści (zob. rys. nr 79).

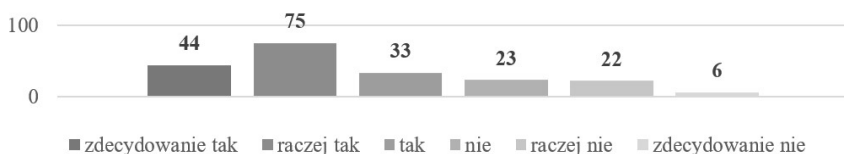
**Rysunek 80. Zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych jako korzyść z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Ponad połowa badanych przedsiębiorców przyznała, że jedną z korzyści wynikających ze współpracy z kancelarią podatkową jest zmniejszenie obciążeń wobec urzędu skarbowego i ZUS (67,49%). Pozostała część respondentów (32,51%) nie potwierdza zmniejszenia swych obciążeń publicznoprawnych w wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego (zob. rys. nr 80).

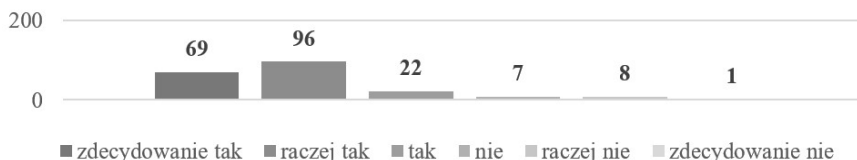
**Rysunek 81. Podział ryzyka jako korzyść z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Jak pokazują wyniki przeprowadzonej ankiety, 74,88% respondentów uznaje podział ryzyka za istotną korzyść wynikającą ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Pozostałe 25,12% ankietowanych przedsiębiorców w wyniku współpracy z kancelarią nie odniosło takiej korzyści (zob. rys. nr 81).

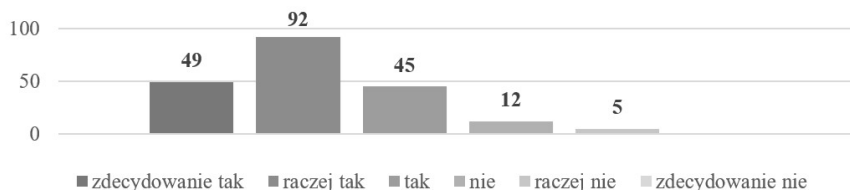
**Rysunek 82. Przyspieszenie czasu reakcji na zmiany zachodzące w otoczeniu jako korzyść z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Aż 92,12% ankietowanych przyznało, że w wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego skróceniu uległ czas reakcji na zmiany zachodzące w otoczeniu firmy. Tylko 7,88% przedsiębiorców nie zaobserwowało u siebie takiej korzyści (zob. rys. nr 82). Dzięki odchudzeniu struktury organizacyjnej przedsiębiorstwo staje się bardziej elastyczne i jest w stanie szybciej reagować na zmiany zachodzące w otoczeniu.

**Rysunek 83. Zwiększenie wiedzy podatkowej jako korzyść z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Ostatnią korzyścią, o jaką byli pytani respondenci w kontekście współpracy z kancelarią podatkową było zwiększenie ich wiedzy z zakresu podatków. 91,63% ankietowanych przedsiębiorców potwierdziło, że w wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego, zwiększyła się posiadana przez nich wiedza dotycząca spraw podatkowych. Tylko 8,37% ogólnej liczby badanej populacji nie potwierdziło odniesienia tej korzyści (zob. rys. nr 83).

Poza korzyściami wynikającymi stricte z usługi doradztwa podatkowego świadczonymi przez kancelarie podatkowe, przedsiębiorcy uzyskują również dodatkowe, pośrednie korzyści ze współpracy z kancelarią podatkową.

**Rysunek 84. Poszerzenie kontaktów biznesowych jako pośrednia korzyść outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

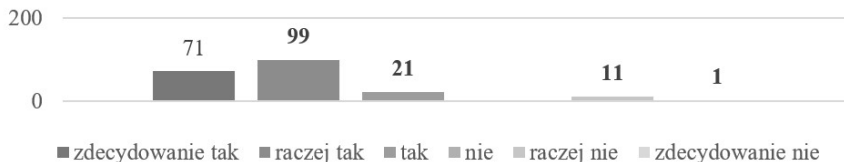


Źródło: Badania własne.

Pośrednią korzyścią z punktu widzenia rozwoju przedsiębiorstwa jest poszerzenie kontaktów biznesowych, co w rezultacie przyczynia się do uzyskania przewagi konkurencyjnej. Aż 83,74% respondentów potwierdziło, że w wyniku współpracy z kancelarią podatkową poszerzyło kontakty biznesowe, co

pozytywnie wpłynęło na rozwój przedsiębiorstwa. Korzyści takiej nie odnotowało 16,26% pozostałych przedsiębiorców (zob. rys. nr 84).

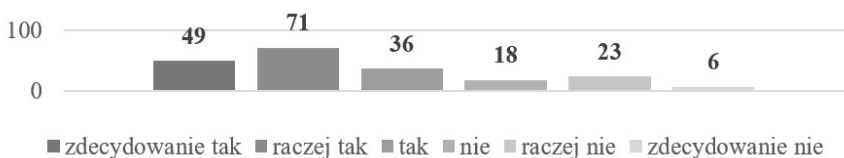
**Rysunek 85. Uświadomienie potrzeby zmian w firmie jako pośrednia korzyść outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

W warunkach mocno turbulentnego otoczenia istotne znaczenie dla budowania przewagi konkurencyjnej ma umiejętność szybkiego reagowania na zmiany zachodzące w otoczeniu bliższym i dalszym. Przedsiębiorca musi mieć świadomość, że zmiany w firmie są konieczne z uwagi na to, że żadna koncepcja nie jest doskonała i wymaga ulepszeń. Zmiany wprowadzane w celu usprawnienia działalności firmy prowadzą w efekcie do zbudowania przewagi konkurencyjnej. Wyniki przeprowadzonego badania pokazują, że w wyniku stosowania outsourcingu 94,09% respondentów uświadomiło sobie potrzebę zmian i ulepszeń w przedsiębiorstwie. Korzyści tej nie potwierdziło pozostałe 5,91% (zob. rys. nr 85).

**Rysunek 86. Zwiększenie aktywności rynkowej jako pośrednia korzyść outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Jak pokazują wyniki przeprowadzonego badania ankietowego, jednym z pośrednich skutków współpracy z kancelarią było ożywienie aktywności rynkowej przedsiębiorstwa. Jest to możliwe dzięki zmianie zastętych, nieefektywnych działów w obszary prężnie działające. Taki pozytywny efekt współpracy zaobserwowało 76,85% ankietowanych, natomiast nie potwierdziło go 23,15% pozostałych respondentów (zob. rys. nr 86).

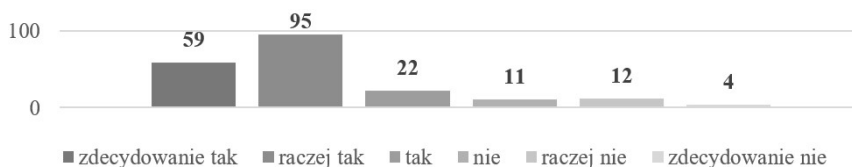
**Rysunek 87. Zwiększenie ilości czasu wolnego jako pośrednia korzyść outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Kolejną pośrednią korzyścią wynikającą ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest zwiększenie ilości czasu wolnego przedsiębiorcy. Może on go przeznaczyć na czynności związane z działalnością podstawową przedsiębiorstwa lub po prostu na odpoczynek. Aż 96,55% respondentów wskazało, że w wyniku wydzielenia funkcji doradztwa podatkowego zyskało wolny czas, zaś pozostałe 3,45% nie uzyskało tej korzyści (zob. rys. nr 87).

**Rysunek 88. Pozytywny wizerunek w oczach klientów jako pośrednia korzyść outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Firmy, które wypracują sobie stabilną pozycję na rynku mają największe szanse na sukces i przy okazji mogą poradzić sobie z potencjalnymi kryzysami. Z jednej strony outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego stał się swego rodzaju modą. Z drugiej – istnieje przekonanie, że współpraca z wyspecjalizowaną firmą zewnętrzną jest gwarantem uczciwości i rzetelności. To sprawia, że inne firmy chętniej współpracują z przedsiębiorstwem, które wydzieliło ze swej struktury doradztwo podatkowe. Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów potwierdziła, że w przypadku aż 86,70% ankietowanych przedsiębiorców współpraca z kancelarią wpływa na kreowanie pozytywnego wizerunku firmy w oczach jej klientów. Pozostałe 13,30% ankietowanych nie odniosło takiej korzyści (zob. rys. nr 88).

Kolejne pytanie kwestionariusza ankiety dotyczyło zagrożeń związanych ze stosowaniem outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego.

**Rysunek 89. Utrata kontroli nad wydzielonym obszarem jako wada outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

Źródło: Badania własne.

Z analizy odpowiedzi uzyskanych od respondentów wynika, że przedsiębiorcy najbardziej obawiają się utraty kontroli nad wydzielonym obszarem. Aż 65,52% respondentów wskazało możliwość utraty kontroli nad funkcją rachunkowości i doradztwa podatkowego jako istotne ryzyko w trakcie trwania kontraktu outsourcingowego. Pozostałe 34,48% badanych przedsiębiorców nie wskazało tego rodzaju ryzyka (zob. rys. nr 89).

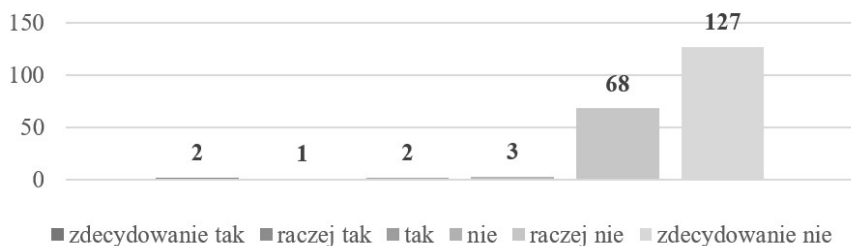
**Rysunek 90. Ryzyko wydostania się poufnych informacji jako wada outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

Źródło: Badania własne.

Kolejnym, najczęściej wymienianym przez respondentów zagrożeniem związanym z outsourcingiem rachunkowości i doradztwa podatkowego, jest ryzyko wydostania się poufnych informacji. Nieco ponad połowa respondentów (50,25%) uważa ryzyko związane z przetwarzaniem danych za jedną z najistotniejszych wad outsourcingu. Pozostała część ankietowanych przedsiębiorców (49,75%) nie obawia się wydostania poufnych danych (zob. rys. nr 90). Bez wątpienia współpraca z kancelarią wymaga podjęcia konkretnych działań mających na celu ochronę danych i informacji poufnych związanych z funkcjonowaniem przedsiębiorstwa.

Nieterminowość jest wadą, na jaką wskazał mały odsetek respondentów (2,46%). Pozostałe 97,54% badanych przedsiębiorców przyznało, że personel kancelarii terminowo wywiązywał się ze swych obowiązków (zob. rys. nr 91).

**Rysunek 91. Nieterminowość jako wada outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

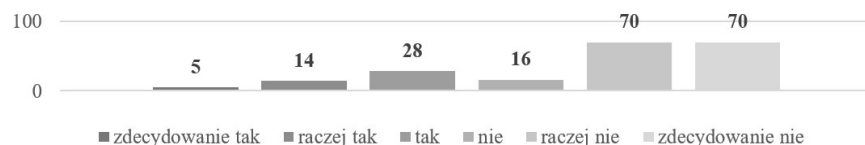
**Rysunek 92. Niska jakość usług jako wada outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Z przeprowadzonego badania ankietowego wynika, że jedynie 2,46% respondentów wskazało na niską jakość świadczonych usług, jako istotną wadę wydzielenia działu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Zdecydowana większość ankietowanych przedsiębiorców nie podziela tego zdania (97,54%) (zob. rys. nr 92).

**Rysunek 93. Mały zakres informacji przekazywanych przez personel kancelarii**



Źródło: Badania własne.

Jak pokazują wyniki przeprowadzonego badania, 23,15% respondentów jako wadę outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego wskazało mały zakres informacji przekazywanych przez personel kancelarii. Pozostała część badanych przedsiębiorców (76,85%) nie potwierdziła problemów z zakresem informacji dotyczących rozliczeń finansowo-księgowych (zob. rys. nr 93).

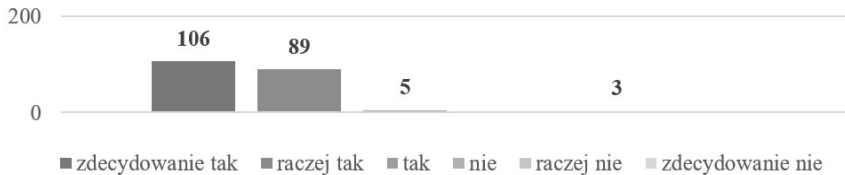
Przedsiębiorcy są zmuszeni funkcjonować w środowisku skomplikowanych i często zmieniających się przepisów. System podatkowy w Polsce jest



postrzegany jako złożony i niestabilny. Bardzo często w tym samym czasie wydawane są sprzeczne interpretacje do analogicznych stanów faktycznych. Jest to istotną barierą rozwoju przedsiębiorstw.

Kolejne pytanie w kwestionariuszu ankiety dotyczyło oceny polskiego systemu podatkowego.

**Rysunek 94. Przepisy podatkowe ulegają częstym zmianom**



Źródło: Badania własne.

Prawie wszyscy respondenci wskazali, że przepisy podatkowe ulegają częstym modyfikacjom (98,52%), co jest negatywnie odbierane przez osoby prowadzące działalność gospodarczą. Tylko 1,48% ankietowanych przedsiębiorców uważa, że przepisy podatkowe są stabilne (zob. rys. nr 94).

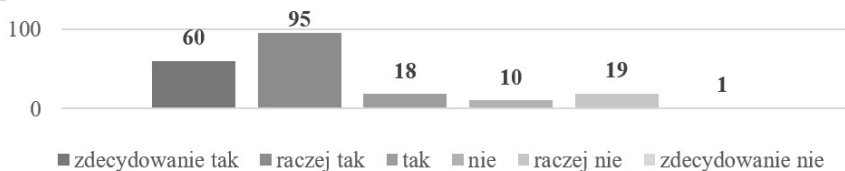
**Rysunek 95. Przepisy podatkowe są jasno sformułowane**



Źródło: Badania własne.

Zdaniem 98,03% respondentów, przepisy podatkowe w Polsce są niejasno sformułowane, co negatywnie odbija się na prowadzeniu działalności gospodarczej. Tylko 1,97% ankietowanych przedsiębiorców nie podziela tego zdania (zob. rys. nr 95).

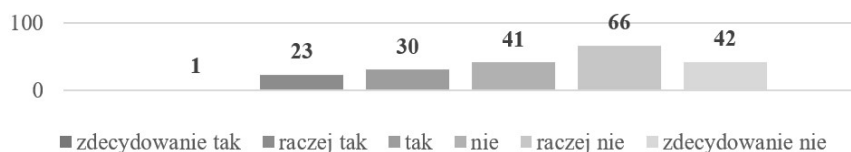
**Rysunek 96. Zbyt późne informowanie o planowanych zmianach przepisów podatkowych**



Źródło: Badania własne.

Jak wynika z przeprowadzonego badania ankietowego, według 85,22% respondentów jednym z największych problemów polskiego systemu podatkowego jest zbyt późne informowanie podatników o planowanych zmianach przepisów podatkowych. Zdania tego nie potwierdza 14,78% badanych przedsiębiorców (zob. rys. nr 96).

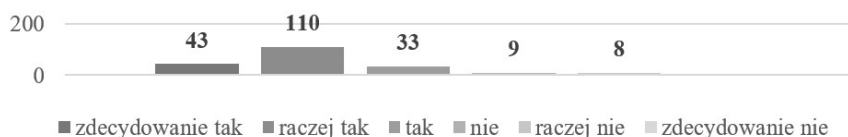
**Rysunek 97. Pozytywne nastawienie urzędników skarbowych do przedsiębiorców**



Źródło: Badania własne.

Następne w kolejności było oceniane nastawienie urzędników skarbowych do przedsiębiorców. 26,60% respondentów wskazało na pozytywne nastawienie polskich urzędników skarbowych do przedsiębiorców. Pozostałe 73,40% ankietowanych przedsiębiorców zaprzeczyło, jakoby nastawienie urzędników skarbowych do polskich przedsiębiorców było pozytywne (zob. rys. nr 97).

**Rysunek 98. Możliwość uzyskania informacji podatkowych jest skomplikowana**



Źródło: Badania własne.

W ocenie respondentów, mocno skomplikowana jest możliwość uzyskania informacji podatkowych. Przyznało tak 91,63% ankietowanych przedsiębiorców, natomiast pozostałe 8,37% respondentów nie ma problemów z uzyskaniem informacji podatkowych (zob. rys. nr 98).

Aby możliwe były prawidłowe rozliczenia podatkowe, niezbędna jest aktualna i fachowa wiedza dotycząca podatków. Stąd wydaje się oczywiste, że obszernie przepisy podatkowe wymagają ciągłej aktualizacji wiedzy osób wykonujących czynności doradztwa podatkowego, co potwierdziło 98,52% badanych

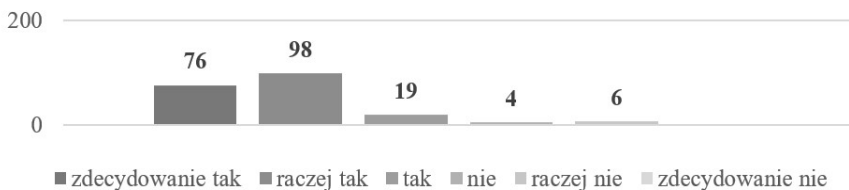
przedsiębiorców. Pozostałe 1,48% respondentów nie widzi konieczności ciągłego śledzenia zmian podatkowych przez personel kancelarii (zob. rys. nr 99).

**Rysunek 99. Obszerne przepisy podatkowe wymagają ciągłej aktualizacji wiedzy**



Źródło: Badania własne.

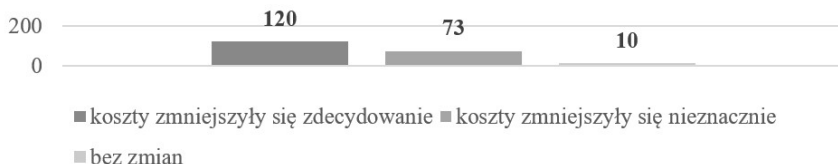
**Rysunek 100. Niestabilne i zawiłe przepisy podatkowe zwiększają liczbę umów o doradztwo podatkowe**



Źródło: Badania własne.

Zmienne i niejednoznaczne przepisy podatkowe sprawiają przedsiębiorcom dużą trudność i stanowią istotną barierę w prowadzeniu działalności gospodarczej. Brak wiedzy podatkowej uniemożliwia przedsiębiorcom rzetelne wywiązywanie się z licznych obowiązków podatkowych. Zdaniem 95,07% respondentów niestabilne i zawiłe przepisy podatkowe są powodem zawierania większej ilości umów o doradztwo podatkowe. Jedynie 4,93% ankietowanych przedsiębiorców nie łączy zwiększonej liczby umów z kancelariami z obszernymi i zawiłymi przepisami podatkowymi (zob. rys. nr 100).

**Rysunek 101. Wpływ outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego na koszty prowadzenia działalności**

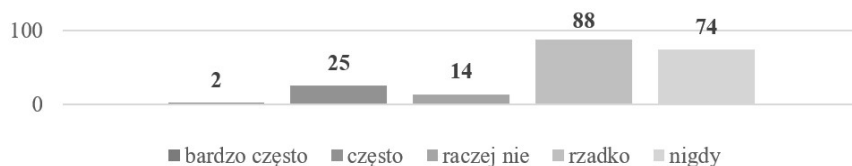


Źródło: Badania własne.

Analiza wyników przeprowadzonych badań ankietowych pokazuje, że w przypadku ponad połowy respondentów w wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego zdecydowanie zmniejszyły się koszty prowadzonej działalności (59,11%). Można więc stwierdzić, że outsourcing w sposób pozytywny wpływa na funkcjonowanie przedsiębiorstwa, przyczyniając się do wzmocnienia jego przewagi konkurencyjnej. U pozostałych 35,96% przedsiębiorców w wyniku stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego koszty zmniejszyły się nieznacznie, a u kolejnych 4,93% koszty pozostały na tym samym poziomie (zob. rys. nr 101).

Kolejne pytanie kwestionariusza ankiety dotyczyło błędów popełnianych przez przedsiębiorców, które w sposób negatywny mogą wpłynąć na powodzenie współpracy outsourcingowej.

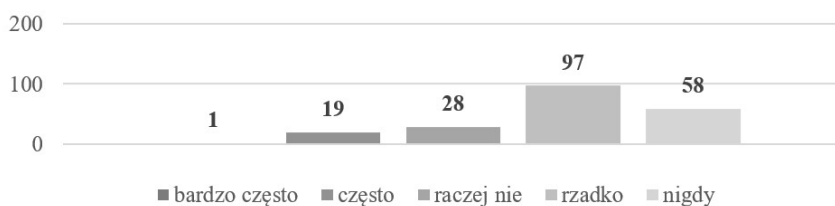
**Rysunek 102. Przekazanie niepełnej dokumentacji**



Źródło: Badania własne.

Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów ujawnia, że jedynie 0,99% ankietowanych przedsiębiorców bardzo często zdarza się przekazać do kancelarii podatkowej niepełną dokumentację, kolejnym 12,31% respondentów zdarza się to często, a kolejnym 6,90% raczej się to nie zdarza. Spośród całej badanej populacji 36,45% respondentów wskazało, że nigdy nie przekazali niepełnej dokumentacji personelowi kancelarii, a pozostałym 43,35% przedsiębiorcom rzadko się to zdarza (zob. rys. nr 102).

**Rysunek 103. Nieterminowe dostarczanie dokumentów**



Źródło: Badania własne.

Podobnie jak w poprzednim przypadku, największy odsetek respondentów (47,78%) rzadko dostarcza dokumenty do kancelarii w terminie późniejszym, niż zakłada umowa. Kolejnym 13,79% respondentów raczej się to nie zdarza, a 28,57% ankietowanych przedsiębiorców zawsze terminowo dostarcza dokumentację niezbędną do zrealizowania umowy. Pozostałym 9,36% badanych przedsiębiorców często zdarza się w późniejszym terminie dostarczyć do kancelarii podatkowej dokumenty księgowe, a pozostałym 0,49% zdarza się to bardzo często (zob. rys. nr 103).

**Rysunek 104. Nieinformowanie kancelarii o zdarzeniach mogących mieć wpływ na sytuację firmy macierzystej**



Źródło: Badania własne.

Z przeprowadzonego badania wynika, że zdecydowana większość przedsiębiorców informuje na bieżąco dostawcę usług outsourcingowych o zdarzeniach mogących mieć wpływ na sytuację przedsiębiorstwa (41,87%). Pozostałym 36,45% respondentom rzadko zdarza się nie informować na bieżąco personel kancelarii o takich zdarzeniach, natomiast kolejnym 16,26% raczej się to nie zdarza. Tylko 0,49% ankietowanych przedsiębiorców przyznaje, że zdarza im się to bardzo często, zaś reszta ankietowanych (4,93%) często nie przekazuje personelowi kancelarii informacji dotyczących sytuacji firmy (zob. rys. nr 104).

**Rysunek 105. Naleganie na zaksięgowanie dokumentu niezgodnego z prawem**



Źródło: Badania własne.

Zdecydowana większość respondentów nigdy nie nalegała na zaksięgowanie dokumentu niezgodnego z prawem (83,25%). Z pozostałej części

badanych przedsiębiorców, 8,87% rzadko nalegało na zaksięgowanie takiego dokumentu, a u pozostałych 7,88% respondentów raczej nie miała miejsca taka sytuacja (zob. rys. nr 105).

**Rysunek 106. Nieterminowa zapłata za usługę wykonaną przez kancelarię**

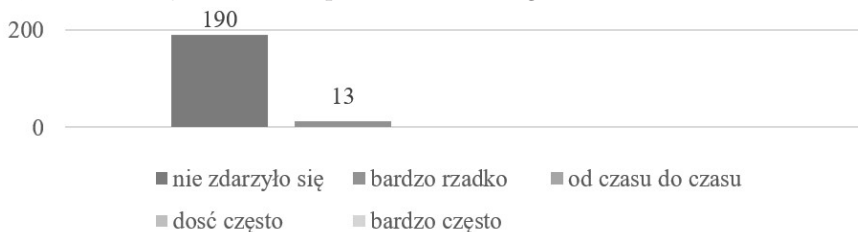


Źródło: Badania własne.

Wyniki przeprowadzonego badania ankietowego pokazują, że prawie połowa, bo aż 47,29% respondentów w terminie reguluje swoje należności względem kancelarii, pozostałym 46,31% przedsiębiorcom rzadko się zdarzyło nie w terminie zapłacić za usługę, a kolejne 5,91% respondentów raczej reguluje swe należności w terminie. Z pozostałej części badanej populacji, 0,49% przedsiębiorców przyznało, że często nie reguluje swych zobowiązań względem kancelarii podatkowej w wymaganym terminie (zob. rys. nr 106).

Kolejne pytanie skierowane do respondentów dotyczyło ewentualnych błędów popełnianych przez personel kancelarii. Respondenci zostali poproszeni o udzielenie odpowiedzi w skali od 0 do 4, gdzie 0 oznaczało – nie zdarzyło się, 1 – bardzo rzadko, 2 – od czasu do czasu, 3 – dość często i 4 – bardzo często.

**Rysunek 107. Błędne wyliczenie podatku dochodowego**

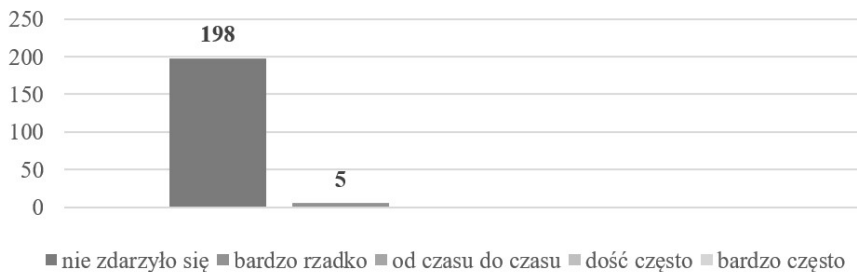


Źródło: Badania własne.

Z analizy odpowiedzi uzyskanych od respondentów wynika, że w zdecydowanej większości przypadków personel kancelarii podatkowej poprawnie wylicza wysokość podatku dochodowego, który są zobowiązani zapłacić

fiskusowi przedsiębiorcy (93,60%). Jedynie 6,40% respondentów potwierdziło, że bardzo rzadko zdarzało się błędne wyliczenie wysokości podatku dochodowego przez personel kancelarii (zob. rys. nr 107).

**Rysunek 108. Błędne wyliczenie podatku VAT**



Źródło: Badania własne.

Jeszcze mniej, bo tylko 2,46% respondentów potwierdziło, że personel kancelarii dokonał błędnego wyliczenia podatku od towarów i usług. W pozostałych 97,54% przypadków nie zdarzyło się błędne wyliczenie podatku VAT (zob. rys. nr 108).

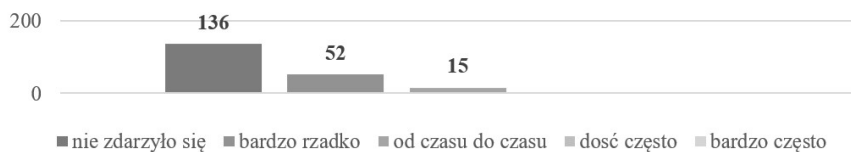
**Rysunek 109. Błędne wyliczenie składek ZUS**



Źródło: Badania własne.

Wyniki przeprowadzonych badań ankietowych pokazują, że częściej niż w poprzednich przypadkach zdarzają się ze strony kancelarii błędne wyliczenia składek ZUS. 15,27% respondentów przyznało, że nieprawidłowości wynikające z błędnych rozliczeń ZUS miały miejsce bardzo rzadko. Kolejnych 3,45% ankietowanych przedsiębiorców wskazało, że nieprawidłowe wyliczenie płatności do ZUS miało miejsce od czasu do czasu, a u 0,49% ankietowanych zdarzało się to dość często. U pozostałych 80,79% ankietowanych przedsiębiorców nie zdarzyło się błędne wyliczenie składek ZUS przez kancelarie (zob. rys. nr 109).

**Rysunek 110. Niepodanie informacji o rozliczeniach**



Źródło: Badania własne.

Z analizy przeprowadzonych badań wynika, że jednym z błędów popełnianych przez personel kancelarii jest nie podanie informacji o rozliczeniach. W przypadku 25,62% ankietowanych przedsiębiorców zdarzało się to bardzo rzadko, a kolejne 7,39% doświadczało tego od czasu do czasu. W pozostałych 66,99% przypadkach nie zdarzyło się niepodanie przez personel kancelarii informacji o rozliczeniach (zob. rys. nr 110).

**Rysunek 111. Niezaksięgowanie wszystkich kosztów**



Źródło: Badania własne.

Najczęstszym błędem popełnianym przez personel kancelarii jest według wskazań respondentów nie księgowanie wszystkich dowodów dokumentujących poniesienie określonych kosztów. Z analizy odpowiedzi udzielonych przez przedsiębiorców wynika, że w przypadku 26,11% respondentów bardzo rzadko zdarzało się nie zaewidencjonowanie wszystkich dowodów księgowych, a kolejnych 13,30% respondentów wskazało, że ma to miejsce od czasu do czasu. W przypadku 60,59% ankietowanych przedsiębiorców nigdy się to nie zdarzyło (zob. rys. nr 111). Trudno stwierdzić, czy nie ewidencjonowanie wszystkich kosztów to rzeczywiście błąd popełniany przez personel kancelarii, czy też raczej wynikało z faktu, że na podstawie przepisów wydatki te nie mogły stanowić kosztów uzyskania przychodów.



**Rysunek 112. Zapłacenie kary na skutek błędów popełnionych przez personel kancelarii**

Źródło: Badania własne.

Jak wynika z przeprowadzonych badań ankietowych, jedynie 0,99% respondentów zapłaciło karę na skutek błędów popełnionych przez personel kancelarii. Ewentualne błędy leżące po stronie dostawcy usług nie skutkowały koniecznością zapłacenia kary przez przedsiębiorców. W przypadku 99,01% respondentów nie miało miejsca zapłacenie kary na skutek błędów popełnionych przez personel kancelarii (zob. rys. nr 112).

**Rysunek 113. Zagubienie dokumentów przez personel kancelarii**

Źródło: Badania własne.

Z powyższych danych wynika, że w przypadku 0,49% badanych przedsiębiorców miało miejsce zagubienie dokumentów przez personel kancelarii. Pozostali respondenci nie potwierdzili, by pracownicy kancelarii zagubili dostarczone im dokumenty (99,51%) (zob. rys. nr 113).

**Rysunek 114. Nieterminowe złożenie dokumentów**

Źródło: Badania własne.

Jako ostatnie stwierdzenie związane z błędami popełnianymi przez personel kancelarii podano nieterminowe złożenie dokumentów. Okazuje się, że w przypadku 6,90% respondentów bardzo rzadko miało miejsce złożenie dokumentów po wymaganym terminie, z kolei 2,46% przedsiębiorców przyznało, że ma to miejsce od czasu do czasu. Pozostali respondenci nie potwierdzili, jakoby w ich przypadku miało miejsce nieterminowe złożenie dokumentów przez personel kancelarii (90,64%) (zob. rys. nr 114).

Ostatnie pytanie kwestionariusza ankiety dotyczyło tego, czy przedsiębiorcy ponownie zdecydowaliby się na współpracę w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego.

**Rysunek 115. Czy respondenci ponownie zdecydowaliby się na outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego**



Źródło: Badania własne.

Wszyscy ankietowani przedsiębiorcy stwierdzili zgodnie, że ponownie skorzystaliby z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego (zob. rys. nr 115). To potwierdza, że przedsiębiorcy są zadowoleni ze stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego. Bez wątplenia korzyści wynikające ze współpracy outsourcingowej przeważają ewentualne jej wady.

#### 4.3 WYKORZYSTANIE OUTSOURCINGU W ZARZĄDZANIU PRZEDSIĘBIORSTWEM. WERYFIKACJA HIPOTEZ BADAWCZYCH

Podsumowując dotychczasowe rozważania z przeprowadzonych badań ankietowych, które dają interesujące spostrzeżenia w temacie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego oraz jego wpływu na proces zarządzania małym i średnim przedsiębiorstwem, należy odpowiedzieć na najważniejsze pytania postawione w niniejszej pracy badawczej oraz zweryfikować postawione hipotezy badawcze.

Celem pracy jest poznanie zależności pomiędzy stosowaniem outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a procesem zarządzania małym i średnim przedsiębiorstwem oraz wskazanie, w jaki sposób prawidłowy

wybór partnera outsourcingowego wpływa na powodzenie kontraktu.

Wnioski i spostrzeżenia zostały przedstawione w tabeli nr 27.

**Tabela 27. Wnioski z przeprowadzonego badania ankietowego w kontekście problemu badawczego i postawionych celów**

Problem badawczy i cele szczegółowe pracy zawierają się w następujących pytaniach	Wnioski z przeprowadzonego badania
1. Jakie są przyczyny stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego?	<p>W opinii badanych przedsiębiorców najważniejszymi powodami skłaniającymi do podjęcia współpracy w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego są:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- możliwość koncentracji na działalności podstawowej,</li> <li>- redukcja kosztów,</li> <li>- dostęp do specjalistycznej wiedzy,</li> <li>- brak wiedzy podatkowej,</li> <li>- podział ryzyka,</li> <li>- lęk przed kontaktem z urzędnikami skarbowymi,</li> <li>- korzystanie z outsourcingu przez inne firmy.</li> </ul>
2. Jakie korzyści wynikają ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego?	<p>Według respondentów największą korzyścią wynikającą ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest możliwość koncentracji na działalności podstawowej, co przekłada się na lepsze wyniki finansowe firmy. Respondenci wskazali również na redukcję kosztów prowadzenia działalności i dostęp do specjalistycznej wiedzy podatkowej. W wyniku stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego przedsiębiorcy zwiększają swą wiedzę dotyczącą podatków oraz prowadzenia działalności gospodarczej. Respondenci doceniają także poprawę jakości obszaru doradztwa podatkowego, podział ryzyka oraz zmniejszenie liczby kontroli. Zmniejszeniu ulegają ich obciążenia publicznoprawne.</p>
3. Czy dzięki współpracy z kancelarią przedsiębiorstwo uzyskuje pośrednie korzyści?	<p>W wyniku współpracy z kancelarią podatkową znaczna część respondentów poszerzyła swe kontakty biznesowe. Jest to z pewnością istotna korzyść wpływająca na uzyskanie przewagi konkurencyjnej. Badani przedsiębiorcy wskazali również na takie pośrednie korzyści współpracy outsourcingowej, jak:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- uświadomienie potrzeby zmian w firmie,</li> <li>- zwiększenie aktywności rynkowej,</li> <li>- zwiększenie ilości czasu wolnego,</li> <li>- pozytywny wizerunek w oczach interesariuszy firmy.</li> </ul>

<p>4. Jakie są najważniejsze czynniki wpływające na powodzenie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego?</p>	<p>Zdaniem prawie wszystkich respondentów powodzenie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego zależy głównie od prawidłowego wyboru partnera outsourcingowego oraz aktualizowania wiedzy dostawcy usług outsourcingowych. To ostatnie związane jest niewątpliwie ze specyfiką usługi doradztwa podatkowego. Respondenci wskazali również na elastyczność kancelarii, a więc jej możliwości dostosowania się do potrzeb klientów. Niewiele ponad połowa respondentów uważa, że prawidłowo skonstruowana umowa gwarantuje powodzenie kontraktu outsourcingowego. Najmniejsze znaczenie w tej kwestii ma, zdaniem ankietowanych przedsiębiorców, monitorowanie działalności kancelarii.</p>
<p>5. Jakie są najważniejsze kryteria wyboru kancelarii podatkowej?</p>	<p>Dla respondentów najważniejszymi kryteriami przesądzającymi o wyborze kancelarii podatkowej są: jakość usług, kompetencje personelu kancelarii, zakres usług, bezpieczeństwo przetwarzania danych osobowych oraz koszt usługi.</p>
<p>6. Jakie są najważniejsze zagrożenia związane z outsourcingiem rachunkowości i doradztwa podatkowego?</p>	<p>Najważniejszymi zagrożeniami związanymi z outsourcingiem rachunkowości i doradztwa podatkowego są: utrata kontroli nad wydzielonym obszarem oraz ryzyko wydostania się poufnych informacji.</p>

Źródło: Opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Korzyści uzyskane w wyniku skutecznego wdrożenia koncepcji outsourcingu wpływają na wzmocnienie przewagi konkurencyjnej. Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów pozwoliła na zidentyfikowanie najważniejszych korzyści uzyskanych przez przedsiębiorców w wyniku stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego (zob. tab. nr 28).

**Tabela 28. Bezpośrednie korzyści uzyskane w wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego**

Korzyść	% przedsiębiorstw
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	99,01
Redukcja kosztów	96,55
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	98,03
Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności	98,03
Większa kontrola kosztów	93,10
Mniejsza uciążliwość kontroli	91,63

Zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych	67,49
Dzielenie się ryzykiem	74,88
Przyspieszenie czasu reakcji firmy na zmiany zachodzące w otoczeniu	92,12
Pozyskanie większej wiedzy podatkowej	91,63

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Analiza wyników przeprowadzonego badania ankietowego potwierdza, że prawie wszyscy przedsiębiorcy w wyniku outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego zyskują możliwość koncentracji na działalności podstawowej, co w znacznym stopniu wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej. Koncentracja na kluczowych obszarach jest szczególnie ważna dla małych i średnich przedsiębiorstw z uwagi na to, że dysponują one ograniczonymi zasobami własnymi, których rozproszenie na różne obszary może uniemożliwiać koncentrację na działalności podstawowej.

Poprzez wykorzystanie wiedzy i technologii dostawcy usług outsourcingowych, przedsiębiorcy mogą wzmacniać własny potencjał, co w efekcie prowadzi do zwiększenia udziału w rynku, wzrostu satysfakcji klientów i wreszcie uzyskania realnych korzyści finansowych. Przedsiębiorcy nieposiadający wcześniej działu księgowego istotnie częściej jako korzyść wynikającą z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego wskazują możliwość koncentracji na działalności podstawowej ( $Z = -2,478$ ;  $p = 0,013$ ).

W wyniku współpracy z kancelarią podatkową przedsiębiorcy uzyskują pośrednie korzyści. Znaczna część respondentów poszerzyła swe kontakty biznesowe. Jest to z pewnością istotna korzyść wpływająca na uzyskanie przewagi konkurencyjnej. Badani przedsiębiorcy wskazali również na takie pośrednie korzyści współpracy outsourcingowej, takie jak:

- uświadomienie potrzeby zmian w firmie,
- zwiększenie aktywności rynkowej,
- zwiększenie ilości czasu wolnego,
- pozytywny wizerunek w oczach interesariuszy firmy.

Przeprowadzone badania ankietowe umożliwiły weryfikację hipotez zaprezentowanych na wstępie pracy. Ich wyniki potwierdzają hipotezę główną, a mianowicie, że outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego przyczynia się do osiągnięcia przewagi konkurencyjnej.

Weryfikacja hipotez pomocniczych przedstawia się następująco:

1. Pierwsza hipoteza szczegółowa zakładała, że niestabilne i zawile przepisy podatkowe zwiększają częstotliwość delegowania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego na rzecz wyspecjalizowanej firmy zewnętrznej. Częstotliwość zmian podatkowych i ich niejednoznaczność to istotne bariery hamujące rozwój przedsiębiorstw. Wdrażanie nowych rozwiązań przez urzędy skarbowe oznacza często konieczność poniesienia dodatkowych kosztów przez przedsiębiorców, aby na przykład zakupić nowe oprogramowanie umożliwiające raportowanie danych. Nie budzi więc zdziwienia, że coraz bardziej skomplikowany system podatkowy przekłada się na zwiększoną ilość zawieranych umów ze specjalistyczną firmą zewnętrzną. Ponad 95% respondentów zgadza się ze stwierdzeniem, że niestabilne i zawile przepisy podatkowe zwiększają częstotliwość zawierania umów z kancelariami podatkowymi. Doświadczenie specjalisty z dziedziny prawa podatkowego pozwala transferować rozwiązania sprawdzone w jednej firmie do innych. W przypadku prowadzenia własnego działu doradztwa podatkowego nie byłoby to możliwe. Przedsiębiorcy posiadający wcześniej dział księgowy istotnie niżej oceniali polski system podatkowy, zwłaszcza w kontekście tego, że niestabilne i zawile przepisy podatkowe zwiększają liczbę umów z kancelariami podatkowymi ( $Z = -3,991$ ;  $p < 0,001$ ). Również drugą hipotezę szczegółową należy przyjąć pozytywnie. Na podstawie analizy wyników badań ankietowych należy stwierdzić, że niestabilne i zawile przepisy podatkowe zwiększają częstotliwość delegowania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego na rzecz wyspecjalizowanej firmy zewnętrznej.

2. Hipoteza druga zakładała, że poprzez współpracę z kancelarią przedsiębiorstwo macierzyste osiąga dodatkowe, pośrednie korzyści. Wśród najczęściej wskazywanych pośrednich korzyści outsourcingu doradztwa podatkowego wymieniono: poszerzenie kontaktów biznesowych, uświadomienie potrzeby zmian w firmie, zwiększenie aktywności rynkowej oraz zwiększenie ilości czasu wolnego. Potwierdzono istotną statystycznie korelację pomiędzy korzyściami wynikającymi ze współpracy z kancelarią podatkową wskazanymi przez przedsiębiorców w odniesieniu do poszerzenia kontaktów biznesowych ( $R = 0,278$ ;  $p < 0,001$ ), uświadomienia potrzeby zmian w firmie ( $R = 0,144$ ;  $p = 0,040$ ), zwiększenia ilości czasu wolnego ( $R = 0,155$ ;  $p = 0,027$ ) i wspierania innych inicjatyw biznesowych ( $R = 0,147$ ;  $p = 0,037$ ). Wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstw wyraźnie dostrzega się i ocenia wskazywane korzyści. Hipoteza trzecia również została zweryfikowana pozytywnie. Analiza

odpowiedzi udzielonych przez respondentów potwierdziła, że poprzez współpracę z kancelarią przedsiębiorca osiąga dodatkowe, pośrednie korzyści.

3. Trzecia hipoteza zakładała, że istotnym czynnikiem decydującym o zadowoleniu ze stosowaniu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest prawidłowy wybór dostawcy usług outsourcingowych. Wybór właściwego dostawcy usług outsourcingowych będzie wpływał na stopień realizacji założonych celów współpracy outsourcingowej. W trakcie typowania dostawców usług outsourcingowych przedsiębiorcy biorą pod uwagę różne kryteria ilościowe i jakościowe. Analiza uzyskanych odpowiedzi wskazuje, że do najważniejszych kryteriów wyboru kancelarii należą:

- jakość usług,
- dobra opinia na rynku,
- zakres usług,
- kompetencje i umiejętności dostawcy usług,
- bezpieczeństwo przetwarzania danych osobowych,
- cena,
- lokalizacja.

Pozytywnym zjawiskiem jest fakt, że w bardzo niewielkiej próbie dokonano przypadkowego wyboru partnera outsourcingowego. Wybór partnera outsourcingowego okazał się być istotnie dodatnio ( $R = 0,169$ ;  $p = 0,016$ ) skorelowany z zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa. Z przeprowadzonego badania wynika również, że przedsiębiorcy nie korzystający wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej istotnie wyżej oceniają znaczenie wyboru partnera outsourcingowego ( $Z = -2,552$ ;  $p = 0,011$ ).

Podobnie jak poprzednie, również trzecia hipoteza została zweryfikowana pozytywnie. Wyniki przeprowadzonych badań potwierdziły, że istotnym czynnikiem decydującym o zadowoleniu ze stosowaniu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest prawidłowy wybór dostawcy usług outsourcingowych.

#### 4.4 OUTSOURCING DORADZTWA PODATKOWEGO. WERYFIKACJA ZALEŻNOŚCI

Kolejnym etapem części empirycznej pracy była analiza statystyczna. Ze względu na zastosowaną w kwestionariuszu skalę jako właściwe narzędzia w zakresie analizy statystycznej wybrano miary korelacji – współczynnik Spearmana i  $F_i$  – Youla oraz odpowiadające im testy istotności. Ponadto ze

względu na własności skali w analizach porównawczych wykorzystano test U-Mana Whitneya.

W oparciu o przeprowadzone badania ankietowe, zbadano statystyczne zależności poszczególnych sformułowań kwestionariusza ankiety. Etap ten rozpoczęto od zbadania korelacji pomiędzy powodami korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa, zasięgiem funkcjonowania, faktem wcześniejszego korzystania z outsourcingu oraz posiadania wcześniej działu doradztwa podatkowego.

Pomiędzy wskazywaniem redukcji kosztów jako powodu korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa występuje istotna statystycznie korelacja ( $R = 0,232$ ;  $p = 0,001$ ) wskazująca na fakt wzrastania roli tego powodu wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstwa. Podobnie rzecz się ma w odniesieniu do podziału ryzyka jako powodu korzystania z outsourcingu ( $R = 0,161$ ;  $p = 0,022$ ). Z kolei trudności związane z zatrudnianiem wykwalifikowanego pracownika jako powód skorzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego są skorelowane ujemnie z wielkością przedsiębiorstwa ( $R = 0,170$ ;  $p = 0,016$ ), te mniejsze mają więcej problemów i częściej wskazują ten powód (zob. tab. nr 29).

**Tabela 29. Wartości współczynników korelacji pomiędzy powodami skorzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa**

Powód	R	T(N-2)	P
Redukcja kosztów	0,232	3,385	0,001
Możliwość koncentracji na działalności zasadniczej	0,086	1,228	0,221
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	0,081	1,154	0,250
Podział ryzyka	0,161	2,308	0,022
Brak wiedzy podatkowej	0,059	0,837	0,403
Trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika	0,170	2,441	0,016
Lęk przed kontaktem z urzędem skarbowym	-0,009	-0,125	0,900
Korzystanie z outsourcingu przez inne firmy	0,065	0,917	0,360

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy wskazywaniem podziału ryzyka jako powodu skorzystania z outsourcingu a zasięgiem funkcjonowania firmy występuje istotna statystycznie ujemna korelacja ( $R = -0,231$ ;  $p = 0,001$ ) wskazująca na fakt osłabienia roli tego powodu wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstwa. Podobnie rzecz ma się w odniesieniu do trudności związanych z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika ( $R = -0,197$ ;  $p = 0,005$ ), lęku przed kontaktem



z urzędem skarbowym ( $R = -0,248$ ;  $p < 0,001$ ) i korzystaniem z outsourcingu przez inne firmy ( $R = -0,156$ ;  $p = 0,026$ ). Każdorazowo ocena danego powodu malała wraz ze wzrostem zasięgu działalności przedsiębiorstwa (zob. tab. nr 30).

**Tabela 30. Wartości współczynników korelacji pomiędzy powodami stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa**

Powód	R	t(N-2)	P
Redukcja kosztów	0,095	1,355	0,177
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	0,042	0,603	0,547
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	-0,120	-1,715	0,088
Podział ryzyka	-0,231	-3,362	0,001
Brak wiedzy podatkowej	-0,064	-0,907	0,365
Trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika	-0,197	-2,842	0,005
Lęk przed kontaktem z urzędem skarbowym	-0,248	-3,630	0,000
Korzystanie z outsourcingu przez inne firmy	-0,156	-2,245	0,026

Źródło: Badania własne.

Potwierdzono istotną statystycznie różnicę pomiędzy oceną dostępu do wiedzy ( $Z = -3,160$ ;  $p = 0,002$ ) w zależności od korzystania wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej. Powód ten wskazywany był istotnie częściej przez przedsiębiorców niekorzystających wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej (zob. tab. nr 31).

**Tabela 31. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla powodów skorzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w zależności od korzystania wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej**

Powód	U	Z	P
Redukcja kosztów	3379,5	0,003	0,997
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	3358,5	-0,089	0,929
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	2423,5	-3,160	0,002
Podział ryzyka	3285,0	-0,303	0,762
Brak wiedzy podatkowej	3367,0	0,054	0,957
Trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika	3095,5	0,924	0,355
Lęk przed kontaktem z urzędem skarbowym	3125,0	-0,762	0,446
Korzystanie z outsourcingu przez inne firmy	3119,5	0,792	0,428

Źródło: Badania własne.

Osoby nieposiadające wcześniej działu księgowego istotnie częściej jako powody korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego wskazują możliwość koncentracji na działalności podstawowej ( $Z = -2,581$ ;  $p = 0,010$ ), podział ryzyka ( $Z = -2,794$ ;  $p = 0,005$ ), brak wiedzy podatkowej ( $Z = -3,061$ ;  $p = 0,002$ ) i trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika ( $Z = -3,587$ ;  $p < 0,001$ ) (zob. tab. nr 32).

**Tabela 32. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla powodów skorzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w zależności od posiadania wcześniej działu księgowości**

Powód	U	Z	p
Redukcja kosztów	4312,5	-1,955	0,051
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	4218,0	-2,581	0,010
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	4676,0	-0,873	0,383
Podział ryzyka	3927,5	-2,794	0,005
Brak wiedzy podatkowej	4059,5	-3,061	0,002
Trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika	3652,5	-3,587	0,000
Lęk przed kontaktem z urzędem skarbowym	4704,5	-0,727	0,467
Korzystanie z outsourcingu przez inne firmy	4482,5	-1,286	0,198

Źródło: Badania własne.

Potwierdzono istotną statystycznie różnicę pomiędzy kryteriami, które skłoniły przedsiębiorstwa do skorzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego między przedsiębiorstwami produkcyjnymi i handlowymi w zakresie podziału ryzyka ( $Z = -2,598$ ;  $p = 0,009$ ) i lęku przed urzędem skarbowym - w obu przypadkach przedsiębiorstwa produkcyjne oceniły te kryteria niżej. Również niżej względem przedsiębiorstw usługowych ocenione zostały: dostęp do specjalistycznej wiedzy ( $Z = -2,671$ ;  $p = 0,008$ ), podział ryzyka ( $Z = -3,468$ ;  $p = 0,001$ ), brak wiedzy podatkowej ( $Z = -2,671$ ;  $p = 0,007$ ), trudności związane zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika ( $Z = -2,243$ ;  $p = 0,025$ ) i lęk przed urzędem skarbowym  $Z = -3,083$ ;  $p = 0,002$ ). Przedsiębiorcy z przedsiębiorstw handlowych istotnie niżej względem usługowych ocenili brak wiedzy podatkowej ( $Z = -2,306$ ;  $p = 0,021$ ) (zob. tab. nr 33).

**Tabela 33. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla kryteriów, które skłoniły przedsiębiorstwa do skorzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w zależności od profilu działalności**

Kryterium	produkcyjne/ handlowe		produkcyjne/ handlowe		handlowe/ usługowe	
	Z	P	Z	P	Z	P
Redukcja kosztów	-0,291	0,771	-0,688	0,492	-0,461	0,645
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	-0,070	0,945	-0,726	0,468	-0,757	0,449
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	-1,912	0,056	-2,671	0,008	-0,815	0,415
Podział ryzyka	-2,598	0,009	-3,468	0,001	-0,661	0,509
Brak wiedzy podatkowej	-0,536	0,592	-2,675	0,007	-2,306	0,021
Trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika	-0,735	0,462	-2,243	0,025	-1,670	0,095
Lęk przed kontaktem z urzędem skarbowym	-2,592	0,010	-3,083	0,002	-0,702	0,483
Korzystanie z outsourcingu przez inne firmy	-0,887	0,375	-1,406	0,160	-0,513	0,608

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy wskazywaniem dobrej opinii na rynku jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej a wielkością przedsiębiorstwa, występuje istotna statystycznie korelacja ( $R = 0,177$ ;  $p = 0,011$ ) wskazująca na fakt wzrastania roli tego kryterium wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstwa (zob. tab. nr 34).

**Tabela 34. Wartości współczynników korelacji pomiędzy kryteriami, którymi kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej a wielkością przedsiębiorstwa**

Kryterium	R	t(N-2)	P
Dobra opinia na rynku	0,177	2,553	0,011
Dotychczasowe własne doświadczenie	0,104	1,479	0,141
Lokalizacja	0,071	1,014	0,312
Zakres usług	0,094	1,344	0,181
Jakość usług	0,027	0,376	0,707
Cena	-0,107	-1,522	0,130
Kompetencje i umiejętności pracownika	0,032	0,456	0,649
Zachowanie poufności danych osobowych	0,084	1,197	0,233
Elastyczność kancelarii	0,069	0,985	0,326
Polecenie, rekomendacje	0,040	0,569	0,570
Wybór przypadkowy	-0,001	-0,011	0,991

Źródło: Badania własne.

Potwierdzono istotną statystycznie dodatnią korelację pomiędzy dobrą opinią jako kryterium, którym kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa ( $R = 0,309$ ;  $p < 0,001$ ). Wraz ze wzrostem zasięgu działania przedsiębiorstw znaczenie tego kryterium rośnie. Odwrotnie rzecz się miała w stosunku do dotychczasowych doświadczeń ( $R = -0,178$ ;  $p = 0,011$ ), lokalizacji ( $R = -0,199$ ;  $p = 0,004$ ), zachowania poufności informacji związanych z przetwarzaniem danych osobowych ( $R = -0,233$ ;  $p = 0,001$ ) i przypadkowych wyborów ( $R = -0,144$ ;  $p = 0,040$ ) (zob. tab. nr 35).

**Tabela 35. Wartości współczynników korelacji pomiędzy kryteriami, którymi kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa**

Kryterium	R	T(N-2)	P
Dobra opinia na rynku	0,309	4,600	0,000
Dotychczasowe własne doświadczenie	-0,178	-2,566	0,011
Lokalizacja	-0,199	-2,874	0,004
Zakres usług	-0,045	-0,634	0,527
Jakość usług	-0,028	-0,401	0,689
Cena	0,120	1,712	0,089
Kompetencje i umiejętności pracowników kancelarii	-0,062	-0,874	0,383
Zachowanie poufności danych osobowych	-0,233	-3,394	0,001
Elastyczność kancelarii	-0,053	-0,749	0,455
Polecenie, rekomendacje	0,051	0,725	0,469
Wybór przypadkowy	-0,144	-2,062	0,040

Źródło: Badania własne.

Potwierdzono istotną statystycznie różnicę pomiędzy oceną zakresu usług ( $Z = -2,056$ ;  $p = 0,040$ ), zachowania poufności danych osobowych ( $Z = -2,409$ ;  $p = 0,016$ ), elastyczność kancelarii ( $Z = -1,999$ ;  $p = 0,046$ ) oraz rekomendacji ( $Z = -2,364$ ;  $p = 0,018$ ) w zależności od korzystania wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej. Kryteria te wskazywane były istotnie częściej przez przedsiębiorców niekorzystających wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej (zob. tab. nr 36).

**Tabela 36. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla kryteriów, którymi kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej w zależności od korzystania wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej**

Kryterium	U	Z	P
Dobra opinia na rynku	2967,0	-1,374	0,169
Dotychczasowe własne doświadczenie	2893,5	-1,473	0,141
Lokalizacja	3307,0	-0,228	0,819
Zakres usług	2786,0	-2,056	0,040
Jakość usług	3287,5	1,016	0,672
Cena	3058,5	1,016	0,310
Kompetencje i umiejętności pracowników kancelarii	3217,0	-0,632	0,527
Zachowanie poufności danych osobowych	2639,0	-2,409	0,016
Elastyczność kancelarii	2737,5	-1,999	0,046
Polecenie, rekomendacje	2652,5	-2,364	0,018
Wybór przypadkowy	2951,5	1,551	0,121

Źródło: Badania własne.

Osoby nieposiadające wcześniej działu księgowego istotnie częściej wskazują dotychczasowe własne doświadczenie ( $Z = -3,818$ ;  $p < 0,001$ ), zakres usług ( $Z = -3,582$ ;  $p < 0,001$ ), jakość usług ( $Z = -2,713$ ;  $p < 0,007$ ), kompetencje i umiejętności pracowników kancelarii ( $Z = -3,911$ ;  $p < 0,001$ ) oraz zachowanie poufności danych osobowych ( $Z = -3,210$ ;  $p = 0,001$ ). Z kolei respondenci posiadający wcześniej dział księgowości istotnie wyżej oceniają cenę ( $Z = 3,656$ ;  $p < 0,001$ ), co świadczy o jej konkurencyjności (zob. tab. nr 37).

Pomiędzy wskazywaniem dotychczasowych własnych doświadczeń jako kryterium wyboru kancelarii podatkowej a profilem działalności przedsiębiorstw występuje istotna statystycznie korelacja ( $\varphi = 0,277$ ;  $\chi^2 = 15,575$ ;  $p < 0,001$ ) (zob. tab. nr 38).

**Tabela 37. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla kryteriów, którymi kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej w zależności od posiadania wcześniej działu księgowego**

Kryterium	U	Z	P
Dobra opinia na rynku	4948,5	0,134	0,893
Dotychczasowe własne doświadczenie	3462,5	-3,818	0,000
Lokalizacja	4474,5	1,336	0,181
Zakres usług	3738,0	-3,582	0,000
Jakość usług	4273,5	-2,713	0,007
Cena	3588,5	3,656	0,000

Kompetencje i umiejętności pracowników kancelarii	3767,0	-3,911	0,000
Zachowanie poufności danych osobowych	3796,5	-3,210	0,001
Elastyczność kancelarii	4875,5	0,312	0,755
Polecenie, rekomendacje	4567,5	-1,148	0,251
Wybór przypadkowy	4206,0	2,354	0,019

Źródło: Badania własne.

**Tabela 38. Wartości współczynników korelacji pomiędzy kryteriami, którymi kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej a profilem działalności przedsiębiorstw**

Kryterium	$\chi^2$	$\Phi$	P
Dobra opinia na rynku	0,280	0,037	0,596
Dotychczasowe własne doświadczenie	15,575	0,277	0,000
Lokalizacja	0,005	0,005	0,943
Zakres usług	0,045	0,015	0,832
Jakość usług	1,777	0,094	0,183
Cena	1,611	0,089	0,204
Kompetencje i umiejętności pracowników kancelarii	0,779	0,062	0,378
Zachowanie poufności danych osobowych	1,068	0,073	0,301
Elastyczność kancelarii	0,012	0,008	0,915
Polecenie, rekomendacje	0,023	0,011	0,880
Wybór przypadkowy	2,678	0,115	0,102

Źródło: Badania własne.

Potwierdzono istotną statystycznie różnicę pomiędzy kryterium, którym kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej między przedsiębiorstwami produkcyjnymi i usługowymi w zakresie oceny własnego dotychczasowego doświadczenia ( $Z = -3,578$ ;  $p < 0,001$ ), zachowania poufności informacji dotyczących danych osobowych ( $Z = -2,050$ ;  $p = 0,040$ ) i ceny ( $Z = 2,027$ ;  $p = 0,043$ ). Przedsiębiorcy z przedsiębiorstw produkcyjnych istotnie niżej względem usługowych ocenili dwie pierwsze kategorie, a wyżej cenę (zob. tab. nr 39).

Pomiędzy wskazywaniem zbyt wąskiego zakresu usług jako powodu zmiany kancelarii doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa występuje wyraźna, istotna statystycznie korelacja ( $R = 0,350$ ;  $p = 0,023$ ), wskazująca na fakt wzrastania roli tego powodu wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstwa. Jeszcze wyższą korelację ( $R = 0,418$ ;  $p = 0,006$ ) obserwujemy w przypadku relacji: wielkość i utrudniony kontakt (jako powód zmiany) (zob. tab. nr 40).

**Tabela 39. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla kryteriów, którymi kierowali się respondenci przy wyborze kancelarii podatkowej w zależności od profilu działalności**

Kryterium	Produkcyjne/ handlowe		Produkcyjne/ handlowe		Produkcyjne/ handlowe	
	Z	p	Z	p	Z	p
Dobra opinia na rynku	0,520	0,603	0,104	0,917	-0,541	0,588
Dotychczasowe własne doświadczenie	-1,843	0,065	-3,578	0,000	-1,589	0,112
Lokalizacja	0,492	0,623	-0,337	0,736	-1,046	0,296
Zakres usług	0,372	0,710	-0,580	0,562	-1,077	0,282
Jakość usług	-0,885	0,376	-0,548	0,584	0,480	0,631
Cena	1,463	0,143	2,027	0,043	0,349	0,727
Kompetencje i umiejętności pracowników kancelarii	-0,965	0,335	-1,816	0,069	-0,855	0,393
Zachowanie poufności danych osobowych	-0,939	0,348	-2,050	0,040	0,349	0,727
Elastyczność kancelarii	-0,945	0,345	-0,356	0,722	0,670	0,503
Polecenie, rekomendacje	-0,191	0,849	-0,999	0,318	-0,958	0,338
Wybór przypadkowy	1,595	0,111	0,849	0,396	-0,961	0,337

Źródło: Badania własne.

**Tabela 40. Wartości współczynników korelacji pomiędzy powodami zmiany kancelarii podatkowej a wielkością przedsiębiorstwa**

Powód	R	t(N-2)	p
Wysoka cena	0,192	1,240	0,222
Częste błędy	-0,020	-0,129	0,898
Nieuprzejma obsługa	0,184	1,183	0,244
Lokalizacja	0,081	0,514	0,610
Zbyt wąski zakres usług	0,350	2,361	0,023
Niewystarczający zakres informacji	-0,008	-0,054	0,958
Utrudniony kontakt	0,418	2,909	0,006

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy monitorowaniem działalności partnera outsourcingowego jako czynnika decydującego o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa, występuje istotnie statystycznie korelacja ujemna ( $R = -0,138$ ;  $p = 0,049$ ). Obserwuje się, że mniejsze przedsiębiorstwa częściej wskazują na ten czynnik (zob. tab. nr 41).

**Tabela 41. Wartości współczynników korelacji pomiędzy czynnikami, które decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa**

Czynnik	R	T(N-2)	p
Wybór partnera outsourcingowego	0,056	0,796	0,427
Aktualizowanie wiedzy osób pracujących w kancelarii	0,076	1,083	0,280
Częsta komunikacja stron	0,009	0,132	0,895
Elastyczność kancelarii, czyli dostosowanie do potrzeb firmy	-0,086	-1,219	0,024
Właściwie skonstruowana umowa	-0,029	-0,415	0,679
Monitorowanie działalności partnera outsourcingowego	-0,138	-1,979	0,049

Źródło: Badania własne.

Wybór partnera outsourcingowego okazał się być istotnie dodatnio ( $R = 0,169$ ;  $p = 0,016$ ), a częsta komunikacja stron istotnie ujemnie ( $R = -0,219$ ;  $p = 0,002$ ) skorelowana z zasięgiem funkcjonowania działalności (zob. tab. nr 42).

**Tabela 42. Wartości współczynników korelacji pomiędzy czynnikami, które decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa**

Czynnik	R	T(N-2)	p
Wybór partnera outsourcingowego	0,169	2,435	0,016
Aktualizowanie wiedzy osób pracujących w kancelarii	0,034	0,487	0,627
Częsta komunikacja stron	-0,219	-3,175	0,002
Elastyczność kancelarii, czyli dostosowanie do potrzeb firmy	0,030	0,430	0,667
Właściwie skonstruowana umowa	-0,032	-0,456	0,649
Monitorowanie działalności partnera outsourcingowego	0,059	0,835	0,405

Źródło: Badania własne.

Istnieje różnica w ocenie większości czynników, które decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego ze strony osób wcześniej korzystających z usług innych kancelarii podatkowych i nieposiadających takiego doświadczenia. Osoby niekorzystające wcześniej z usług innych kancelarii podatkowych istotnie wyżej oceniają znaczenie wyboru partnera outsourcingowego ( $Z = -2,552$ ;  $p = 0,011$ ), aktualizowania wiedzy osób pracujących w kancelarii ( $Z = -2,434$ ;  $p = 0,015$ ), częstą komunikację stron



( $Z = -2,731$ ;  $p = 0,006$ ) i elastyczność kancelarii, czyli dostosowanie do potrzeb firmy ( $Z = -3,537$ ;  $p < 0,001$ ) (zob. tab. nr 43).

**Tabela 43. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla czynników, które decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w zależności od korzystania wcześniej z usług innej kancelarii podatkowej**

Czynnik	R	T(N-2)	p
Wybór partnera outsourcingowego	2710,0	-2,552	0,011
Aktualizowanie wiedzy osób pracujących w kancelarii	2698,0	-2,434	0,015
Częsta komunikacja stron	2485,5	-2,731	0,006
Elastyczność kancelarii, czyli dostosowanie do potrzeb firmy	2209,0	-3,537	0,000
Właściwie skonstruowana umowa	2861,5	-1,573	0,116
Monitorowanie działalności partnera outsourcingowego	3276,5	-0,331	0,741

Źródło: Badania własne.

Przedsiębiorcy posiadający wcześniej dział księgowości częściej jako czynniki, które decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego wskazywali elastyczność kancelarii, czyli dostosowanie do potrzeb firmy ( $Z = 2,447$ ;  $p = 0,014$ ), właściwie skonstruowaną umowę ( $Z = 2,788$ ;  $p = 0,005$ ), a istotnie rzadziej częstą komunikację stron ( $Z = -2,747$ ;  $p = 0,006$ ) (zob. tab. nr 44).

**Tabela 44. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla czynników, które decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w zależności od posiadania wcześniej działu księgowego**

Czynnik	U	Z	p
Wybór partnera outsourcingowego	4767,0	-0,722	0,471
Aktualizowanie wiedzy osób pracujących w kancelarii	4541,0	-1,339	0,181
Częsta komunikacja stron	3903,0	-2,747	0,006
Elastyczność kancelarii, czyli dostosowanie do potrzeb firmy	4012,0	2,447	0,0014
Właściwie skonstruowana umowa	3689,5	3,261	0,001
Monitorowanie działalności partnera outsourcingowego	3932,0	2,788	0,005

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy częstą komunikacją stron ( $\varphi = 0,214$ ;  $\chi^2 = 9,321$ ;  $p = 0,002$ ) i właściwie skonstruowaną umową ( $\varphi = 0,142$ ;  $\chi^2 = 4,077$ ;  $p = 0,043$ ), jako czynnikami decydującymi o zadowoleniu z outsourcingu doradztwa

podatkowego a profilem działalności przedsiębiorstwa występują istotne statystycznie korelacje (zob. tab. nr 45).

**Tabela 45. Wartości współczynników korelacji pomiędzy korzyściami z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a profilem działalności przedsiębiorstwa**

Czynnik	$\chi^2$	$\Phi$	P
Wybór partnera outsourcingowego	0,884	0,066	0,347
Aktualizowanie wiedzy osób pracujących w kancelarii	1,142	0,075	0,285
Częsta komunikacja stron	9,321	0,214	0,002
Elastyczność kancelarii, czyli dostosowanie do potrzeb firmy	0,062	0,018	0,803
Właściwie skonstruowana umowa	4,077	0,142	0,043
Monitorowanie działalności partnera outsourcingowego	1,421	0,084	0,233

Zródło: Badania własne.

W toku badań zależności pomiędzy korzyściami z outsourcingu doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa wskazano na istotny statystycznie dodatni związek pomiędzy wielkością a redukcją kosztów związaną z prowadzeniem księgowości ( $R = 0,249$ ;  $p < 0,001$ ), optymalizacją kosztów ( $R = 0,246$ ;  $p < 0,001$ ), zmniejszeniem liczby kontroli ( $R = 0,215$ ;  $p = 0,002$ ), dostępem do nowych technologii ( $R = 0,234$ ;  $p = 0,001$ ), większą kontrolą kosztów ( $R = 0,274$ ;  $p < 0,001$ ), mniejszą uciążliwością kontroli ( $R = 0,157$ ;  $p = 0,025$ ), dzieleniem się ryzykiem ( $R = 0,192$ ;  $p = 0,006$ ) i pozyskaniem większej wiedzy podatkowej ( $R = 0,166$ ;  $p = 0,018$ ). We wszystkich przypadkach wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstw dostrzega się w sposób wyraźniejszy wspomniane korzyści (zob. tab. nr 46).

**Tabela 46. Wartości współczynników korelacji pomiędzy korzyściami z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa**

Korzyść	R	$t(N-2)$	P
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	0,054	0,770	0,442
Redukcja kosztów	0,249	3,640	0,000
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	0,086	1,220	0,224
Optymalizacja kosztów	0,246	3,600	0,000
Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności	0,122	1,745	0,083
Zmniejszenie liczby kontroli	0,215	3,121	0,002
Poprawa jakości obsługi księgowej	0,071	1,007	0,315
Brak konieczności lokowania kapitału w wyposażenie i utrzymanie działu księgowego	0,095	1,356	0,177

Dostęp do nowych technologii	0,234	3,418	0,001
Większa kontroli kosztów	0,274	4,032	0,000
Mniejsza uciążliwość kontroli	0,157	2,257	0,025
Zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych	0,098	1,397	0,164
Dzielenie się ryzykiem	0,192	2,772	0,006
Większa dyscyplina finansowa	0,129	1,844	0,067
Przyspieszenie czasu reakcji firmy na zmiany w otoczeniu	0,090	1,282	0,201
Pozyskanie większej wiedzy podatkowej	0,166	2,384	0,018

Źródło: Badania własne.

Potwierdzono istotną statystycznie korelację pomiędzy korzyściami wynikającymi ze współpracy z kancelarią podatkową wskazanymi przez przedsiębiorców w odniesieniu do poszerzenia kontaktów biznesowych ( $R = 0,278$ ;  $p < 0,001$ ), uświadomienia potrzeby zmian w firmie ( $R = 0,144$ ;  $p = 0,040$ ), zwiększenia ilości czasu wolnego ( $R = 0,155$ ;  $p = 0,027$ ) i wspierania innych inicjatyw biznesowych ( $R = 0,147$ ;  $p = 0,037$ ). Wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstw wyraźniej dostrzega się i ocenia wskazywane korzyści (zob. tab. nr 47).

**Tabela 47. Wartości współczynników korelacji pomiędzy korzyściami wynikającymi ze współpracy z kancelarią podatkową wskazanymi przez przedsiębiorców a wielkością przedsiębiorstwa**

Korzyść	R	t(N-2)	p
Poszerzenie kontaktów biznesowych	0,278	4,109	0,000
Uświadomienie potrzeby zmian w firmie	0,144	2,062	0,040
Zwiększenie aktywności rynkowej	0,078	1,116	0,266
Zwiększenie ilości czasu wolnego	0,155	2,227	0,027
Wspieranie innych inicjatyw biznesowych	0,147	2,100	0,037
Pozytywny wizerunek w oczach klientów i kontrahentów	0,098	1,403	0,162

Źródło: Badania własne.

Potwierdzono istotną statystycznie ujemną korelację pomiędzy zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa a dostępem do specjalistycznej wiedzy ( $R = -0,149$ ;  $p = 0,034$ ), zwiększeniem wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności ( $R = -0,211$ ;  $p = 0,002$ ), brakiem konieczności lokowania kapitału w wyposażenie i utrzymanie działu księgowego ( $R = -0,173$ ;  $p = 0,013$ ). W tych przypadkach wzrost zasięgu działania powodował spadek oceny

wskazanych korzyści płynących ze zmniejszenia obciążeń publicznoprawnych ( $R = 0,288$ ;  $p < 0,001$ ) (zob. tab. nr 48).

**Tabela 48. Wartości współczynników korelacji pomiędzy korzyściami z outsourcingu doradztwa podatkowego a zasięgiem działalności przedsiębiorstwa**

Korzyść	R	t(N-2)	p
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	0,003	0,041	0,968
Redukcja kosztów	0,025	0,357	0,721
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	-0,149	-2,137	0,034
Optymalizacja kosztów	0,087	1,232	0,219
Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności	-0,211	-3,063	0,002
Zmniejszenie liczby kontroli	0,127	1,812	0,072
Poprawa jakości obsługi księgowej	-0,123	-1,753	0,081
Brak konieczności lokowania kapitału w wyposażenie i utrzymanie działu księgowego	-0,290	-4,289	0,000
Dostęp do nowych technologii	0,023	0,330	0,742
Większa kontroli kosztów	0,057	0,812	0,418
Mniejsza uciążliwość kontroli	-0,173	-2,496	0,013
Zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych	0,288	4,258	0,000
Dzielenie się ryzykiem	-0,067	-0,959	0,339
Większa dyscyplina finansowa	-0,035	-0,499	0,618
Przyspieszenie czasu reakcji firmy na zmiany w otoczeniu	-0,055	-0,787	0,432
Pozyskanie większej wiedzy podatkowej	-0,097	-1,387	0,167

Źródło: Badania własne.

Badania wskazały na istnienie statystycznie dodatniej korelacji pomiędzy zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa a zwiększeniem aktywności rynkowej ( $R = 0,219$ ;  $p = 0,002$ ) i oceną pozytywnego wizerunku w oczach klientów i kontrahentów ( $R = 0,170$ ;  $p = 0,015$ ) (zob. tab. nr 49).

Przedsiębiorcy nieposiadający wcześniej działu księgowego wyżej oceniali wszystkie korzyści z outsourcingu doradztwa podatkowego, a istotnie wyżej aż 80% z nich (zob. tab. nr 50).

**Tabela 49. Wartości współczynników korelacji pomiędzy korzyściami wynikającymi ze współpracy z kancelarią podatkową wskazanymi przez przedsiębiorców a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa**

Korzyść	R	t(N-2)	p
Poszerzenie kontaktów biznesowych	-0,015	-0,212	0,832
Uświadomienie potrzeby zmian w firmie	0,003	0,038	0,970
Zwiększenie aktywności rynkowej	0,219	3,175	0,002
Zwiększenie ilości czasu wolnego	-0,126	-1,800	0,073
Wspieranie innych inicjatyw biznesowych	0,038	0,546	0,586
Pozytywny wizerunek w oczach klientów i kontrahentów	0,170	2,444	0,015

Źródło: Badania własne.

**Tabela 50. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla korzyści z outsourcingu doradztwa podatkowego w zależności od posiadania wcześniej działu księgowego**

Korzyść	R	t(N-2)	p
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	4306,5	-2,478	0,013
Redukcja kosztów	3976,0	-2,844	0,004
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	4553,5	-1,185	0,236
Optymalizacja kosztów	3906,0	-3,041	0,002
Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności	4228,0	-2,020	0,043
Zmniejszenie liczby kontroli	4779,0	-0,555	0,579
Poprawa jakości obsługi księgowej	3401,5	-4,817	0,000
Brak konieczności lokowania kapitału w wyposażenie i utrzymanie działu księgowego	3995,5	-2,686	0,007
Dostęp do nowych technologii	4115,0	-2,223	0,026
Większa kontrola kosztów	3294,0	-4,628	0,000
Mniejsza uciążliwość kontroli	3960,5	-2,877	0,004
Zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych	4991,5	-0,015	0,988
Dzielenie się ryzykiem	3823,0	-2,951	0,003
Większa dyscyplina finansowa	3446,5	-4,036	0,000
Przyspieszenie czasu reakcji firmy na zmiany w otoczeniu	3732,5	-3,321	0,001
Pozyskanie większej wiedzy podatkowej	4292,0	-1,823	0,068

Źródło: Badania własne.

Przedsiębiorcy, którzy nie posiadali wcześniej działu księgowości istotnie rzadziej, jako korzyści wynikające ze współpracy z kancelarią podatkową wskazywali poszerzenie kontaktów biznesowych ( $Z = -4,218$ ;  $p < 0,001$ ), uświadomienie potrzeby zmian w firmie ( $Z = -2,669$ ;  $p = 0,008$ ), zwiększenie

aktywności rynkowej ( $Z = -3,592$ ;  $p < 0,001$ ) i pozytywny wizerunek w oczach klientów i kontrahentów ( $Z = -2,082$ ;  $p = 0,037$ ) (zob. tab. nr 51).

**Tabela 51. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla pośrednich korzyści wynikających ze współpracy z kancelarią podatkową wskazanymi przez przedsiębiorców w zależności od posiadania wcześniej działu księgowości**

Korzyść	R	t(N-2)	p
Poszerzenie kontaktów biznesowych	3244,0	-4,458	0,000
Uświadomienie potrzeby zmian w firmie	4726,0	0,748	0,455
Zwiększenie aktywności rynkowej	4615,0	1,095	0,273
Zwiększenie ilości czasu wolnego	4016,5	2,994	0,003
Wspieranie innych inicjatyw biznesowych	3248,0	-4,363	0,000
Pozytywny wizerunek w oczach klientów i kontrahentów	4204,0	-2,013	0,044

Źródło: Badania własne.

W toku badań zależności pomiędzy korzyściami z outsourcingu doradztwa podatkowego a profilem działalności wskazano na istotny statystycznie dodatni związek pomiędzy profilem działalności a redukcją kosztów ( $\varphi = 0,145$ ;  $\chi^2 = 4,240$ ;  $p = 0,039$ ), zmniejszeniem obciążeń publiczno-prawnych ( $\varphi = 0,169$ ;  $\chi^2 = 5,788$ ;  $p = 0,016$ ), większą dyscypliną finansową ( $\varphi = 0,173$ ;  $\chi^2 = 6,054$ ;  $p = 0,014$ ) (zob. tab. nr 52).

**Tabela 52. Wartości współczynników korelacji pomiędzy korzyściami z outsourcingu doradztwa podatkowego a profilem działalności przedsiębiorstwa**

Korzyść	$\chi^2$	$\Phi$	p
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	1,777	0,094	0,183
Redukcja kosztów	4,240	0,145	0,039
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	0,112	0,023	0,4738
Optymalizacja kosztów	3,825	0,137	0,050
Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności	0,364	0,042	0,546
Zmniejszenie liczby kontroli	0,201	0,031	0,654
Poprawa jakości obsługi księgowej	0,034	0,013	0,853
Brak konieczności lokowania kapitału w wyposażenie i utrzymanie działu księgowego	1,584	0,088	0,208
Dostęp do nowych technologii	1,224	0,078	0,269
Większa kontrola kosztów	0,045	0,015	0,832
Mniejsza uciążliwość kontroli	3,398	0,129	0,065
Zmniejszenie obciążeń publiczno-prawnych	5,788	0,169	0,016

Dzielenie się ryzykiem	0,233	0,034	0,629
Większa dyscyplina finansowa	6,054	0,173	0,014
Przyspieszenie czasu reakcji firmy na zmiany w otoczeniu	0,193	0,031	0,661
Pozyskanie większej wiedzy podatkowej	0,831	0,064	0,362

Źródło: Badania własne.

Przedsiębiorcy z przedsiębiorstw produkcyjnych istotnie rzadziej względem handlowych, jako czynniki, które decydują o zadowoleniu z korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego wskazywali zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności ( $Z = -2,138$ ;  $p = 0,033$ ) i mniejszą uciążliwość kontroli ( $Z = -2,073$ ;  $p = 0,038$ ), względem usługowych natomiast wskazywali istotnie rzadziej również zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności ( $Z = -2,601$ ;  $p = 0,009$ ), a także większą dyscyplinę finansową ( $Z = -2,251$ ;  $p = 0,024$ ) i pozyskanie większej wiedzy podatkowej ( $Z = -2,011$ ;  $p = 0,044$ ). Z kolei przedsiębiorcy z sektora handlu istotnie częściej względem tych z sektora usług wskazywali redukcję kosztów związaną z prowadzeniem księgowości ( $Z = 2,087$ ;  $p = 0,037$ ), a rzadziej większą dyscyplinę finansową ( $Z = -2,195$ ;  $p = 0,028$ ) (zob. tab. nr 53).

**Tabela 53. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla korzyści z outsourcingu doradztwa podatkowego w zależności od profilu działalności**

Korzyść	produkcyjne/ handlowe		produkcyjne/ usługowe		handlowe/ usługowe	
	Z	P	Z	p	Z	P
Możliwość koncentracji na działalności podstawowej	-0,203	0,839	-0,414	0,679	-0,210	0,834
Redukcja kosztów	-1,288	0,198	0,520	0,603	2,087	0,037
Dostęp do specjalistycznej wiedzy	-1,237	0,216	-1,860	0,063	-0,639	0,523
Optymalizacja kosztów	-0,701	0,483	0,672	0,502	1,618	0,106
Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności	-2,138	0,033	-2,601	0,009	-0,504	0,614
Zmniejszenie liczby kontroli	-0,468	0,640	-0,427	0,669	0,059	0,953
Poprawa jakości obsługi księgowej	-0,397	0,692	-1,144	0,253	-0,809	0,418
Brak konieczności lokowania kapitału w utrzymanie działu księgowego	-1,893	0,058	-1,682	0,093	0,118	0,906
Dostęp do nowych technologii	-1,687	0,092	-1,497	0,134	0,270	0,787
Większa kontrola kosztów	0,257	0,797	-0,664	0,507	-0,984	0,325

Mniejsza uciążliwość kontroli	-2,073	0,038	-1,918	0,055	0,216	0,829
Zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych	0,263	0,792	1,409	0,159	1,057	0,291
Dzielenie się ryzykiem	-1,631	0,103	-1,531	0,126	0,199	0,843
Większa dyscyplina finansowa	0,073	0,942	-2,251	0,024	-2,195	0,028
Przyspieszenie czasu reakcji firmy na zmiany w otoczeniu	0,150	0,881	-1,128	0,259	-1,329	0,184
Pozyskanie większej wiedzy podatkowej	-1,410	0,159	-2,011	0,044	-0,787	0,431

Źródło: Badania własne.

Jeśli chodzi o wady outsourcingu doradztwa podatkowego, istotną statystycznie okazała się korelacja pomiędzy wielkością przedsiębiorstwa a brakiem kontroli nad wydzielonym obszarem ( $R = 0,164$ ;  $p = 0,019$ ). Im większe przedsiębiorstwo, tym wada ta dotkliwiej odczuwana (zob. tab. nr 54).

**Tabela 54. Wartości współczynników korelacji pomiędzy wadami outsourcingu doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa**

Wady	R	t(N-2)	p
Brak kontroli nad wydzielonym obszarem	0,164	2,355	0,019
Niedotrzymanie warunków umowy	0,095	1,351	0,178
Nieterminowość	-0,021	-0,294	0,769
Niska jakość świadczonych usług	-0,008	-0,109	0,913
Ryzyko wydostania się poufnych informacji	0,096	1,372	0,172
Mały zakres informacji przekazywanych przez pracowników kancelarii podatkowej	-0,051	-0,724	0,470

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy wskazywaniem wysokich kosztów ( $R = 0,294$ ;  $p = 0,007$ ) oraz braku możliwości weryfikacji wiedzy pracownika ( $R = 0,222$ ;  $p = 0,044$ ), jako kryteriów rezygnacji z działu księgowego w przedsiębiorstwie a wielkością przedsiębiorstwa, występują istotne statystycznie korelacje. Wskazują one na fakt wzrastania roli tych kryteriów wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstwa. Z kolei pomiędzy małą skalą działania, jako kryterium rezygnacji z działu księgowego w przedsiębiorstwie a wielkością przedsiębiorstwa występują istotne statystycznie silna korelacja ujemna ( $R = -0,468$ ;  $p < 0,001$ ), mniejsze przedsiębiorstwa częściej wskazują na to kryterium (zob. tab. nr 55).



**Tabela 55. Wartości współczynników korelacji pomiędzy kryteriami, którymi kierowali się respondenci, gdy rezygnowali z działu księgowego w przedsiębiorstwie a wielkością przedsiębiorstwa**

Kryterium	R	t(N-2)	p
Wysokie koszty	0,294	2,773	0,007
Liczne błędy	0,111	1,005	0,318
Trudności ze znalezieniem kompetentnego pracownika	0,131	1,190	0,238
Brak możliwości weryfikacji wiedzy pracownika	0,222	2,049	0,044
Niechęć do samodzielnego prowadzenia księgowości	0,123	1,117	0,267
Mała skala działania	-0,468	-4,772	0,000

Źródło: Badania własne.

Zgodnie z oczekiwaniami, potwierdzoną istotną statystycznie silną ujemną korelację pomiędzy małą skalą działania, jako kryterium, którym kierowali się respondenci, gdy rezygnowali z działu księgowego w przedsiębiorstwie, a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa ( $R = -0,639$ ;  $p < 0,001$ ) - kryterium to traci na znaczeniu wraz ze wzrostem zasięgu funkcjonowania analizowanych przedsiębiorstw (zob. tab. nr 56).

**Tabela 56. Wartości współczynników korelacji pomiędzy kryteriami, którymi kierowali się respondenci, gdy rezygnowali z działu księgowego w przedsiębiorstwie a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa**

Kryterium	R	t(N-2)	p
Wysokie koszty	0,076	0,686	0,495
Liczne błędy	0,097	0,880	0,382
Trudności ze znalezieniem kompetentnego pracownika	-0,160	-1,461	0,148
Brak możliwości weryfikacji wiedzy pracownika	0,101	0,915	0,363
Niechęć do samodzielnego prowadzenia księgowości	0,042	0,380	0,705
Mała skala działania	-0,639	-7,477	0,000

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy wskazywaniem małej skali jako kryterium rezygnacji z działu księgowego w przedsiębiorstwie a profilem działalności przedsiębiorstwa występują istotne statystycznie korelacje ( $\varphi = 0,247$ ;  $\chi^2 = 5,049$ ;  $p = 0,025$ ) (zob. tab. nr 57).

**Tabela 57. Wartości współczynników korelacji pomiędzy kryteriami, którymi kierowali się respondenci, gdy rezygnowali z działu księgowego w przedsiębiorstwie, a profilem działalności przedsiębiorstwa**

Kryterium	$\chi^2$	$\phi$	p
Wysokie koszty	2,488	0,173	0,115
Liczne błędy	0,412	0,070	0,521
Trudności ze znalezieniem kompetentnego pracownika	0,723	0,093	0,395
Brak możliwości weryfikacji wiedzy pracownika	-	-	-
Niechęć do samodzielnego prowadzenia księgowości	-	-	-
Mała skala działania	5,049	0,247	0,025

Źródło: Badania własne.

Przedsiębiorcy posiadający wcześniej dział księgowości istotnie częściej jako powód zmiany kancelarii podatkowej, wskazywali lokalizację ( $Z = 2,093$ ;  $p = 0,036$ ), a istotnie rzadziej zbyt wąski zakres usług ( $Z = -2,808$ ;  $p = 0,005$ ) (zob. tab. nr 58).

**Tabela 58. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla powodów zmian kancelarii podatkowej, w zależności od posiadania wcześniej działu księgowego**

Kryterium	U	Z	p
Wysoka cena	181,5	0,182	0,855
Częste błędy	143,5	-1,292	0,196
Nieuprzejma obsługa	182,5	0,157	0,875
Lokalizacja	115,5	2,093	0,036
Zbyt wąski zakres usług	89,0	-2,808	0,005
Niewystarczający zakres informacji	139,0	-1,464	0,143
Utrudniony kontakt	127,5	-1,750	0,080

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy wskazywaniem wysokiej ceny jako powodu zmiany kancelarii podatkowej a profilem działalności przedsiębiorstwa występuje wyraźna, istotna statystycznie korelacja ( $\phi = 0,335$ ;  $\chi^2 = 4,709$ ;  $p = 0,030$ ) (zob. tab. nr 59).

Przedsiębiorcy z przedsiębiorstw usługowych względem przedsiębiorstw handlowych istotnie częściej jako powód zmiany kancelarii podatkowej wskazywali cenę ( $Z = 2,473$ ;  $p = 0,013$ ) (zob. tab. nr 60).

**Tabela 59. Wartości współczynników korelacji pomiędzy powodami zmiany kancelarii podatkowej, a profilem działalności przedsiębiorstwa**

Kryterium	$\chi^2$	$\Phi$	p
Wysoka cena	4,709	0,335	0,030
Częste błędy	1,543	0,192	0,214
Nieuprzejma obsługa	0,467	0,105	0,495
Lokalizacja	0,525	0,112	0,469
Zbyt wąski zakres usług	2,593	0,248	0,107
Niewystarczający zakres informacji	0,359	0,092	0,549
Utrudniony kontakt	0,525	0,112	0,469

Źródło: Badania własne.

**Tabela 60. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla powodów zmiany kancelarii podatkowej, w zależności od profilu działalności**

Kryterium	produkcyjne/ handlowe		produkcyjne/ usługowe		handlowe/ usługowe	
	Z	P	Z	p	Z	p
Wysoka cena	-1,318	0,188	0,951	0,342	2,473	0,013
Częste błędy	1,244	0,214	0,557	0,577	-1,181	0,238
Nieuprzejma obsługa	0,424	0,672	1,591	0,112	1,177	0,239
Lokalizacja	0,690	0,490	1,409	0,159	0,680	0,496
Zbyt wąski zakres usług	0,424	0,672	-0,433	0,665	-1,316	0,188
Niewystarczający zakres informacji	0,433	0,655	-1,012	0,312	-1,662	0,096
Utrudniony kontakt	-0,118	0,906	0,283	0,777	0,470	0,638

Źródło: Badania własne.

Spojrzenie na polski system podatkowy okazało się być istotnie statystycznie skorelowane w kilku aspektach z wielkością przedsiębiorstw. Im większe przedsiębiorstwo, tym wyższa (istotnie) ocena częstotliwości zmian przepisów ( $R = 0,216$ ;  $p = 0,002$ ) i zbyt późnego informowania o nich ( $R = 0,139$ ;  $p = 0,048$ ), a rzadsza wysoka ocena odnośnie ich jasności ( $R = -0,157$ ;  $p = 0,025$ ) (zob. tab. nr 61).

**Tabela 61. Wartości współczynników korelacji pomiędzy ocenami polskiego systemu podatkowego (przez przedsiębiorców) a wielkością przedsiębiorstwa**

Element systemu	R	t(N-2)	P
Przepisy podatkowe często się zmieniają	0,216	3,133	0,002
Przepisy podatkowe są jasno sformułowane	-0,157	-2,254	0,025

Zbyt późne informowanie o planowanych zmianach przepisów	0,139	1,991	0,048
Nastawienie urzędników skarbowych do przedsiębiorców jest pozytywne	0,056	0,795	0,427
Możliwość uzyskania informacji podatkowych jest skomplikowana	-0,006	-0,084	0,933
Obszerne przepisy podatkowe wymagają ciągłej aktualizacji wiedzy pracowników kancelarii	-0,079	-1,124	0,263
Niestabilne i zawiłe przepisy podatkowe zwiększają liczbę umów z kancelariami podatkowymi	0,009	0,129	0,897

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy oceną zbyt późnego informowania o zmianach podatkowych a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa istnieje istotna statystycznie korelacja ( $R = -0,200$ ;  $p = 0,004$ ) – przedsiębiorstwa o mniejszym zasięgu częścięj dostrzegają tę wadę (zob. tab. nr 62).

**Tabela 62. Wartości współczynników korelacji pomiędzy ocenami polskiego systemu podatkowego (przez przedsiębiorców) a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa**

Element systemu	R	t(N-2)	p
Przepisy podatkowe często się zmieniają	-0,051	-0,730	0,466
Przepisy podatkowe są jasno sformułowane	0,085	1,207	0,229
Zbyt późne informowanie o planowanych zmianach przepisów	-0,200	-2,890	0,004
Nastawienie urzędników skarbowych do przedsiębiorców jest pozytywne	0,010	0,148	0,882
Możliwość uzyskania informacji podatkowych jest skomplikowana	-0,132	-1,887	0,061
Obszerne przepisy podatkowe wymagają ciągłej aktualizacji wiedzy pracowników kancelarii	0,128	1,824	0,070
Niestabilne i zawiłe przepisy podatkowe zwiększają liczbę umów z kancelariami podatkowymi	0,042	0,596	0,552

Źródło: Badania własne.

Przedsiębiorcy posiadający wcześniej dział księgowości istotnie niżej ocenili polski system podatkowy, zwłaszcza odnośnie takich elementów, jak: częste zmiany przepisów podatkowych ( $Z = -2,102$ ;  $p = 0,036$ ), zbyt późne informowanie o planowanych zmianach przepisów podatkowych ( $Z = -2,567$ ;  $p = 0,010$ ), obszerne przepisy podatkowe wymagają ciągłej aktualizacji wiedzy osób rozliczających podatki ( $Z = -2,034$ ;  $p = 0,042$ ) i niestabilne i zawiłe przepisy podatkowe zwiększają liczbę umów z kancelariami podatkowymi

( $Z = -3,991$ ;  $p < 0,001$ ). Istotnie wyżej natomiast oceniali jasność sformułowania przepisów podatkowych ( $Z = 2,662$ ;  $p = 0,008$ ) (zob. tab. nr 63).

**Tabela 63. Wartości testu U-Manna-Whitneya dla ocen polskiego systemu podatkowego (przez przedsiębiorców) w zależności od posiadania wcześniej działu księgowości**

Element systemu	U	Z	p
Przepisy podatkowe często się zmieniają	4235,5	-2,102	0,036
Przepisy podatkowe są jasno sformułowane	4022,5	2,662	0,008
Zbyt późne informowanie o planowanych zmianach przepisów	4010,5	-2,567	0,010
Nastawienie urzędników skarbowych do przedsiębiorców jest pozytywne	4748,5	-0,622	0,534
Możliwość uzyskania informacji podatkowych jest skomplikowana	4649,5	-0,928	0,353
Obszerne przepisy podatkowe wymagają ciągłej aktualizacji wiedzy pracowników kancelarii	4244,5	-2,034	0,042
Niestabilne i zawiłe przepisy podatkowe zwiększają liczbę umów z kancelariami podatkowymi	3495,0	-3,991	0,000

Źródło: Badania własne.

Nie potwierdzono istotnej statystycznie korelacji pomiędzy ocenami błędów mogących negatywnie wpływać na jakość współpracy outsourcingowej a wielkością przedsiębiorstwa (zob. tab. nr 64).

**Tabela 64. Wartości współczynników korelacji pomiędzy błędami mogącymi negatywnie wpływać na jakość współpracy outsourcingowej a wielkością przedsiębiorstwa**

Błąd	R	t(N-2)	p
Przekazanie niepełnej dokumentacji	0,065	0,925	0,356
Nieterminowe dostarczenie dokumentacji	0,113	1,613	0,108
Nieinformowanie kancelarii o zdarzeniach mogących mieć wpływ na sytuację firmy	0,136	1,950	0,053
Naleganie na zaksięgowanie dokumentu niezgodnego z prawem	0,099	1,416	0,158
Nieterminowa zapłata za usługę księgową	0,067	0,958	0,339
Nieterminowa zapłata zobowiązań publicznoprawnych	0,076	1,075	0,284

Źródło: Badania własne.

Pomiędzy zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa a błędami mogącymi negatywnie wpływać na jakość współpracy outsourcingowej istnieją istotne statystycznie korelacje w zakresie takich błędów, jak: przekazanie

niepełnej dokumentacji ( $R = 0,310$ ;  $p < 0,001$ ), nieterminowe dostarczenie dokumentów ( $R = 0,223$ ;  $p = 0,001$ ), nie informowanie kancelarii o zdarzeniach mogących mieć wpływ na sytuację firmy ( $R = 0,257$ ;  $p < 0,001$ ), naleganie na zapłatę dokumentu niezgodnego z prawem ( $R = 0,229$ ;  $p < 0,001$ ) i nieterminowa zapłata zobowiązań publicznoprawnych ( $R = 0,142$ ;  $p = 0,044$ ). We wszystkich przypadkach błędy te wskazywane są częściej wraz ze wzrostem zasięgu funkcjonowania przedsiębiorstw (zob. tab. nr 65).

**Tabela 65. Wartość współczynników korelacji pomiędzy błędami mogącymi negatywnie wpływać na jakość współpracy outsourcingowej a zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa**

Błąd	R	t(N-2)	P
Przekazanie niepełnej dokumentacji	0,310	4,621	0,000
Nieterminowe dostarczenie dokumentacji	0,223	3,247	0,001
Nieinformowanie kancelarii o zdarzeniach mogących mieć wpływ na sytuację firmy	0,257	3,768	0,000
Naleganie na zaksięgowanie dokumentu niezgodnego z prawem	0,229	3,328	0,001
Nieterminowa zapłata za usługę księgową	0,062	0,875	0,382
Nieterminowa zapłata zobowiązań publicznoprawnych	0,142	2,028	0,044

Źródło: Badania własne.

W wyniku analizy korelacji zbadano, czy występują istotne statystycznie zależności pomiędzy wielkością przedsiębiorstwa a wskazanymi w kwestionariuszu ankiety stwierdzeniami.

Przeprowadzone badanie potwierdziło istnienie istotnych dodatnich korelacji pomiędzy wielkością przedsiębiorstwa a takimi powodami korzystania z outsourcingu, jak: redukcja kosztów, podział ryzyka i trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanych pracowników. Badanie potwierdziło fakt wzrastania tych powodów wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstwa.

Okazuje się, że również w przypadku rezygnacji z prowadzenia działu księgowego istotna okazuje się wielkość firmy. Wraz ze wzrostem wielkości przedsiębiorstwa rośnie bowiem znaczenie takich powodów rezygnacji z działu księgowego, jak: wysokie koszty i brak możliwości weryfikacji wiedzy pracownika.

W wyniku analizy korelacji zbadano, czy istnieje istotny statystycznie związek pomiędzy korzyściami z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a wielkością przedsiębiorstwa. Okazuje się, że wraz ze wzrostem wielkości firmy rośnie znaczenie takich korzyści, jak: redukcja kosztów,

zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenie działalności, optymalizacja kosztów, zmniejszenie liczby kontroli, dostęp do nowych technologii, większa kontrola kosztów, mniejsza uciążliwość kontroli, dzielenie się ryzykiem oraz pozyskanie większej wiedzy podatkowej. Również w odniesieniu do pośrednich korzyści uzyskiwanych w wyniku współpracy outsourcingowej potwierdzono istotną statystycznie korelację w odniesieniu do poszerzenia kontaktów biznesowych, uświadomienia potrzeby zmian w firmie oraz wspierania innych inicjatyw biznesowych.

W następnym kroku zbadano, czy istnieją zależności pomiędzy zasięgiem funkcjonowania przedsiębiorstwa a stwierdzeniami wskazanymi w kwestionariuszu ankiety.

Analiza wykazała, że w przypadku takich powodów podejmowania współpracy outsourcingowej, jak: podział ryzyka, trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika, lęk przed urzędem skarbowym, czy korzystanie z outsourcingu przez inne firmy, ocena tych powodów malała wraz ze wzrostem zasięgu działania przedsiębiorstwa.

Firmy o większym zasięgu działalności jako istotne kryterium wyboru kancelarii podatkowej uznawały dobrą opinię, jaką cieszy się kancelaria na rynku.

Badanie potwierdziło, że wzrost zasięgu działalności przedsiębiorstw powodował wzrost oceny korzyści płynących ze zmniejszenia obciążeń publicznoprawnych. Firmy o większej skali działania istotnie częściej dostrzegają takie wady outsourcingu, jak: niedotrzymanie warunków umowy oraz nieterminowość. Przedsiębiorcy o większym zasięgu działalności istotnie częściej dostrzegają również takie błędy współpracy wpływające na jej jakość, jak: przekazanie niepełnej dokumentacji, nieterminowe dostarczenie dokumentów, nieinformowanie kancelarii o zdarzeniach mających wpływ na funkcjonowanie firmy, naleganie na zaksięgowanie dokumentu niezgodnego z prawem i nieterminowa zapłata zobowiązań publicznoprawnych.

Przeprowadzone badanie statystyczne ujawniło istnienie szeregu powiązań pomiędzy konkretnymi stwierdzeniami kwestionariusza.

# MODEL OUTSOURCINGU DORADZTWA PODATKOWEGO

*„Wierzę, że musisz rozumieć ekonomię i biznes,  
zanim stworzysz strategię oraz że musisz rozumieć strategię,  
zanim stworzysz strukturę. Jeśli zrobisz to w niewłaściwej kolejności,  
zapewne poniesiesz porażkę”*

*Michael Dell, założyciel Dell Inc.*

## 5.1 OCENA ROLI OUTSOURCINGU RACHUNKOWOŚCI I DORADZTWA PODATKOWEGO W STRATEGII ZARZĄDZANIA PRZEDSIĘBIORSTWEM

W warunkach szybko zmieniającej się rzeczywistości małe i średnie przedsiębiorstwa muszą być elastyczne i odpowiednio szybko reagować na pojawiającą się konkurencję. Przedsiębiorstwa powinny oprzeć swą strategię biznesową na koncentracji na działalności podstawowej, co prowadzi do wniosku, że wszystkie pomocnicze funkcje nietworzące wartości dodanej i nie powiązane z kluczowymi kompetencjami, powinny zostać poddane outsourcingowi.

Współpraca w ramach outsourcingu wpływa na wiele obszarów związanych z zarządzaniem. Przemyślane zastosowanie outsourcingu doradztwa podatkowego w przedsiębiorstwie jest źródłem wielu zmian w procesie zarządzania.

Wyniki przeprowadzonych badań ankietowych potwierdzają, że outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego jest częścią strategii rozwoju firm, a nie tylko sposobem na obniżenie kosztów. Należy zgodzić się z M. E. Porterem, według którego źródło przewagi konkurencyjnej tkwi



wsprawności poszczególnych rodzajów działań podejmowanych przez firmę<sup>1</sup>. Pozyskanie kompetencji zawodowych od dostawców usług doradztwa podatkowego w istotny sposób wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej. W efekcie strategii outsourcingowej możliwa jest transformacja modelu biznesowego przedsiębiorstwa. Decyzja o korzystaniu z outsourcingu ma wymiar strategiczny i powinna być podejmowana już na etapie tworzenia strategii rozwoju przedsiębiorstwa<sup>2</sup>. Analiza odpowiedzi uzyskanych przez respondentów potwierdziła, że stosowanie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przez przedsiębiorstwo w istotny sposób wpisuje się w strategię zarządzania przedsiębiorstwem.

Z przeprowadzonego badania ankietowego wynika, że głównymi czynnikami przesądzającymi o strategicznym charakterze outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego są:

1. Redukcja kosztów – jest oczywistą korzyścią, jaką w wyniku outsourcingu uzyskuje przedsiębiorstwo. Zlecenie funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego firmie zewnętrznej przynosi przedsiębiorcy spore oszczędności, które można przeznaczyć na inne cele. Wyniki przeprowadzonych badań ankietowych potwierdziły, że outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego umożliwia osiąganie długoterminowych korzyści finansowych przez małe i średnie przedsiębiorstwa. Redukcja kosztów została wymieniona jako jedna z ważniejszych korzyści uzyskanych przez badane przedsiębiorstwa (96,55%). Średnie miesięczne płatności za usługi księgowe w przypadku firmy z sektora MŚP kształtują się na poziomie 200-700 zł. W przypadku zatrudnienia pracownika do działu księgowego z najniższym wymaganym wynagrodzeniem miesięcznym będą to dużo wyższe koszty (zob. tab. nr 66). W przypadku outsourcingu doradztwa podatkowego przedsiębiorca nie ma już potrzeby zatrudniania i szkolenia pracowników posiadających wiedzę z dziedziny podatków, skoro poprzez outsourcing można korzystać z profesjonalnej wiedzy kadry kancelarii podatkowej. Z tego samego powodu nie trzeba już inwestować wolnych środków w wyposażenie stanowiska pracy, gdyż to firma zewnętrzna zapewnia zaplecze technologiczne.

---

<sup>1</sup> M. E. Porter, *Competitive...*, op.cit., s. 87.

<sup>2</sup> K. Nowicka, *Outsourcing w zarządzaniu...*, op.cit., s. 96.

Tabela 66. Zestawienie należnych składek na ubezpieczenia społeczne pracownika w 2022 r.

Składki finansowane przez pracodawcę	Składka emerytalna	9,76%	293,78 zł
	Składka rentowa	6,50%	195,65 zł
	Składka wypadkowa	1,67%	50,27 zł
	Fundusz Pracy	2,45%	73,75 zł
	Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych	0,10%	3,01 zł
	Razem		616,46 zł
Składki finansowane przez pracownika	Składka emerytalna	9,76%	293,78 zł
	Składka rentowa	1,50%	45,15 zł
	Składka chorobowa	2,45%	73,75 zł
	Składka zdrowotna	9%	270,90 zł
	Razem		683,58 zł

Źródło: Badania własne.

Dane zawarte w tabeli 66 obrazują, jaki koszt składek do ZUS musi ponieść pracodawca, aby zatrudnić pracownika z wynagrodzeniem minimalnym 3010 zł, obowiązującym w 2022 r. Suma składek ZUS finansowanych przez pracodawcę wynosi 616,46 zł, natomiast składki finansowane przez pracownika wynoszą w sumie 683,58 zł. Całkowity koszt zatrudnienia pracownika do działu księgowego z wynagrodzeniem miesięcznym w kwocie 3010 zł wynosi zatem 3626,46 zł (zob. tab. nr 67).

Podane wyliczenie kosztów związanych z realizowaniem funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego poprzez własny dział księgowy dotyczy zatrudnienia pracownika z minimalnym wynagrodzeniem, które w 2022 r. wynosi 3010 zł. Pamiętać jednak należy, że wynagrodzenie księgowych kształtuje się na dużo wyższym poziomie, co oznacza proporcjonalnie większe koszty składek i podatku odprowadzanych za pracownika. Oszczędności wynikające z podjęcia współpracy outsourcingowej prowadzą więc do wzrostu rentowności działalności przedsiębiorstwa.

**Tabela 67. Całkowity koszt zatrudnienia pracownika z wynagrodzeniem 2600 zł**

Całkowity koszt zatrudnienia	Wynagrodzenie brutto	3010 zł
	Składki finansowane przez pracodawcę	616,46 zł
	Razem	3626,46 zł

Źródło: Badania własne.

Koszt związany z zatrudnieniem pracownika do działu księgowości nie jest jedynym kosztem ponoszonym przez przedsiębiorcę w przypadku samodzielnego realizowania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego. Doliczyć należy również koszty związane z wyposażeniem stanowiska pracy, badaniami lekarskimi, szkoleniami bhp oraz szkoleniami branżowymi. Reasumując, koszt podjęcia współpracy z firmą zewnętrzną jest nieporównywalnie niższy od kosztu utrzymania działu księgowego w firmie.

Dodatkowo wspomnieć należy o funkcji doradztwa podatkowego dotyczącej udzielania fachowych porad podatkowych, czy reprezentowania klienta przed sądami administracyjnymi, które to czynności mogą wykonywać tylko podmioty wskazane w ustawie o doradztwie podatkowym. W takim przypadku niezbędna jest współpraca z doradcą podatkowym, adwokatem lub radcą prawnym, co w przedsiębiorstwach sektora MŚP zwyczajowo nie jest realizowane wewnętrznie ze względu na bardzo wysokie koszty wynagrodzenia tych podmiotów.

Porównując koszty wewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego z outsourcingiem należy wziąć pod uwagę kilka kategorii kosztów generowanych w przypadku realizacji tej funkcji w ramach własnych struktur (zob. tab. nr 68).

**Tabela 68. Rodzaje kosztów**

Wewnętrzna realizacja	Outsourcing
Koszty zatrudnienia: – wynagrodzenia, – składek ZUS, – podatek od pracowników, – koszty urlopów, – koszty zwolnień lekarskich, – nadgodziny.	– stały miesięczny koszt współpracy

Koszty infrastrukturalne: - zakup infrastruktury (komputery, drukarki, serwery), - zakup specjalistycznego oprogramowania, - zakup biurek, krzeseł, szaf do przechowywania dokumentów.	- brak
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------

Źródło: Badania własne.

W przypadku outsourcingu respondenci nie muszą angażować środków finansowych na zakup sprzętu komputerowego i specjalistycznego oprogramowania. Jednak największą korzyścią finansową jest w tym przypadku rezygnacja z zatrudnienia specjalisty z zakresu prawa podatkowego.

Podjmując współpracę w ramach outsourcingu ważne jest znalezienie odpowiednich dostawców usług, którzy usprawnią i zmniejszą koszt ich realizacji. Redukcja kosztów przekłada się na zwiększenie oszczędności. Z uwagi na to, że usługi doradztwa podatkowego wymagają profesjonalnej wiedzy oraz zaplecza informatycznego dostawca usługi osiąga najczęściej lepsze wyniki dzięki ekonomii skali. Redukcja stałych kosztów prowadzenia działalności umożliwi zmniejszenie inwestycji w procesy wewnętrzne.

2. Koncentracja na działalności kluczowej – istotną korzyścią wynikającą ze stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego jest możliwość koncentracji na obszarach, które są kluczowe dla przedsiębiorstwa oraz rozwijanie kluczowych kompetencji. Efektem jest budowanie przewagi konkurencyjnej oraz rozwój przedsiębiorstwa. Możliwość osiągnięcia korzyści z outsourcingu wiąże się z koncepcją kluczowych kompetencji Hamela i Prahalada. Zgodnie z nią przedsiębiorstwa powinny outsourcingować jedynie wybrane obszary, które nie stanowią działalności podstawowej, a kluczowe kompetencje zachować w wewnętrznych strukturach. Uwolnienie zasobów, które nie należą do kluczowych, pozwala skupić posiadane zasoby oraz całą uwagę na działalności podstawowej, z której przedsiębiorstwo generuje zyski. Zmienne otoczenie wymusza na przedsiębiorstwach sektora MŚP szybkie podejmowanie decyzji w kwestii ich rozwoju. W wyniku odchudzenia struktury organizacyjnej przedsiębiorstwo staje się bardziej elastyczne. Outsourcing umożliwia przedsiębiorcy koncentrację na najważniejszych dla firmy obszarach działalności, co pozytywnie wpływa na rozwój przedsiębiorstwa i jego innowacyjność, a w konsekwencji na wzmocnienie pozycji konkurencyjnej. Efektywność decyzji outsourcingowych zależy głównie od poprawnego zdefiniowania obszarów, które powinny zostać realizowane wewnątrz przedsiębiorstwa. Koncentracja na podstawowych obszarach firmy umożliwia uzyskanie przewagi

konkurencyjnej. Outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego w istotny sposób wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej małych i średnich przedsiębiorstw, co potwierdzają wyniki przeprowadzonych badań ankietowych. Z uwagi na to, że MŚP dysponują mocno ograniczonymi zasobami, szczególnie ważna jest w ich przypadku koncentracja na kluczowych obszarach. Potwierdzają to wyniki przeprowadzonych badań. Prawie wszyscy respondenci (98,03%) wskazali koncentrację na kluczowej działalności, jako korzyść wynikającą ze stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego. Przekazanie funkcji doradztwa podatkowego wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej umożliwiło przedsiębiorcy skupienie swej uwagi na obszarach, które są kluczowe dla uzyskania przewagi konkurencyjnej. Wydzielenie z obszarów własnych funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego, która w przypadku badanych przedsiębiorstw nie stanowi działalności podstawowej, pozwala uwolnić się od problemów związanych z jej funkcjonowaniem. Jest to istotna korzyść zwłaszcza dla przedsiębiorstw, które mają problemy z brakiem płynności finansowej. Firmy, które rozpraszają swoje siły i uwagę na wszystkie działania, w rezultacie ponoszą większe wydatki na funkcjonowanie przedsiębiorstwa. Możliwość skupienia uwagi na obszarach kluczowych dla przedsiębiorstwa wpływa na jego konkurencyjność. Jest to niezwykle cenna korzyść, jaką w wyniku outsourcingu uzyskują przedsiębiorcy, bowiem przekłada się na wymierne korzyści z prowadzenia działalności.

3. Poprawna realizacja projektów – kolejną korzyścią wynikającą z podjęcia współpracy w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest dostęp do specjalistycznej, profesjonalnej wiedzy. Przedsiębiorstwo uzyskuje dostęp do całego zasobu wiedzy zgromadzonej w firmie zewnętrznej, może korzystać z firmowych baz danych oraz porad ekspertów. Daje to oszczędność zasobów ludzkich i czasu, który przedsiębiorstwo może przeznaczyć na koncentrację na kluczowej działalności. W rezultacie przedsiębiorstwo zwiększa swą elastyczność i osiąga lepsze wyniki, przez co jego wartość rynkowa rośnie. Dostawca usług outsourcingowych posiada zasoby umożliwiające prawidłową realizację funkcji doradztwa podatkowego. Dostęp do zasobów i umiejętności dostawcy usług jest jedną z głównych zalet outsourcingu wskazywanych przez respondentów. Aż 99,01% ankietowanych przedsiębiorców przyznało, że dokonując wyboru dostawcy usług outsourcingowych kierowało się kompetencjami i umiejętnościami pracowników kancelarii. Krajowa Izba Doradców Podatkowych oraz Stowarzyszenie Księgowych w Polsce wprowadziły obowiązek ustawicznego doskonalenia zawodowego. To potwierdza konieczność posiadania specjalistycznej i aktualnej wiedzy w zakresie podatków

przez osobę zajmującą się zawodowo doradztwem podatkowym. Tymczasem przedsiębiorca chcący zatrudnić wykwalifikowanych pracowników do działu podatkowego napotyka na liczne trudności, które są wynikiem między innymi ograniczonych możliwości finansowych. W związku z powyższym oddanie funkcji doradztwa podatkowego w outsourcing kancelarii, której personel dysponuje specjalistyczną wiedzą z zakresu podatków i na bieżąco ją aktualizuje, z pewnością może gwarantować prawidłowe wykonanie usługi. Powyższe rozważania poparte są wynikami badań ankietowych. Aż 99,51% respondentów przyznało, że o sukcesie outsourcingu w dużej mierze zależy prawidłowy wybór kancelarii podatkowej. Z kolei wszyscy ankietowani przedsiębiorcy potwierdzili, że na powodzenie outsourcingu wpływa aktualizowanie wiedzy przez personel kancelarii. Wysokie kwalifikacje personelu kancelarii podatkowej zapewniają świadczenie usług doradztwa podatkowego na odpowiednio wysokim poziomie. Specjalistyczna wiedza, jaką dysponuje personel kancelarii oraz zaplecze technologiczne w znacznej mierze redukują ryzyko popełnienia błędów rachunkowych, jak również skracają czas konieczny do wykonania określonych zadań. Istotną korzyścią w tym zakresie jest również przerzucenie ryzyka związanego ze starzeniem się technologii na dostawcę usług, który sam inwestuje w wykorzystywaną technologię. Bezpośrednią korzyścią wynikającą ze współpracy outsourcingowej jest redukcja ryzyka popełnionych błędów, przez co zwiększa się poczucie bezpieczeństwa. O zakresie odpowiedzialności dostawcy usług doradztwa podatkowego decyduje umowa outsourcingowa oraz przepisy prawa, które regulują zasady odpowiedzialności cywilnoprawnej. Tymczasem odpowiedzialność odszkodowawcza pracownika za szkodę wynikającą z niewykonania bądź niewłaściwego wykonania obowiązków pracowniczych jest ograniczona do wysokości kwoty trzymiesięcznego wynagrodzenia za pracę przysługującego w dniu wyrządzenia szkody. Tylko w przypadku, gdy szkoda jest wynikiem umyślnego działania pracownika, ma on obowiązek naprawić szkodę w całości. Obecnie na skutek specyfiki dzisiejszego rynku, rozwijanie się bez dostępu do nowych technologii jest właściwie niemożliwe. Stąd też firmy specjalizujące się w doradztwie podatkowym nie mogą zapominać o nowych technologiach i innowacyjności, dzięki czemu mogą zoptymalizować swą pracę. W związku z efektem ekonomii skali firmom specjalizującym się w doradztwie podatkowym opłaca się inwestować w nowoczesne technologie, które zwiększają poprawność merytoryczną oraz poprawiają sprawność i szybkość pracy. Działania te pomagają zoptymalizować czas pracy, eliminują błędy, a także usprawniają obieg dokumentów i ich archiwizację. Wśród

nowych technologii z dziedziny rachunkowości i doradztwa podatkowego znajdują się:

- automatyzacja procesu obiegu dokumentów (np. aplikacja Optical Character Recognition OCR), która umożliwia w sposób inteligentny odczytanie i przeanalizowanie dokumentów księgowych, po czym wprowadza potrzebne dane do programu księgowego),
- nowoczesne systemy księgowe,
- dostęp do raportów i informacji on-line,
- konkretyzacja rozwiązań pod kątem profilu działalności przedsiębiorstwa – specjalistyczna wiedza dedykowana np. działom księgowym.

Wprowadzane zmiany legislacyjne wpływają na kształt raportowania księgowego. Przykładem jest obowiązek elektronicznego przesyłania plików JPK, co w znaczny sposób ułatwia organom skarbowym monitorowanie ewentualnych nieprawidłowości. To wymusza stosowanie coraz bardziej zaawansowanych narzędzi analitycznych. Zmiany w dziedzinie nowych technologii są nieuniknione, a korzyści wynikające z ich stosowania są ogromne. Analizując wpływ nowoczesnych technologii na pracę księgowego należy zauważyć, że znacznie usprawniają one jego pracę, przez co wpływają na większą efektywność działalności.

4. Pośrednie korzyści rozwojowe – rozważania dotyczące strategicznego charakteru outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego wskazują na konieczność kompleksowego spojrzenia na stosowanie outsourcingu w przedsiębiorstwie nie tylko przez pryzmat korzyści bezpośrednich, ale również efektów pośrednio związanych z wydzieleniem funkcji doradztwa podatkowego. Analiza wyników badań ankietowych doprowadziła do wniosku, że skutek stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego przedsiębiorcy uzyskują liczne pośrednie korzyści rozwojowe. Na poszerzenie kontaktów biznesowych wskazało 83,74% respondentów. Korzyść ta przekłada się bezpośrednio na osiąganie większych zysków, co również przyczynia się do wzmocnienia przewagi konkurencyjnej. Kolejną pośrednią korzyścią ze stosowania outsourcingu, na jaką wskazali respondenci (94,09%) jest uświadomienie potrzeby zmian w firmie, co również prowadzi do zwiększenia konkurencyjności poprzez przyspieszenie pozytywnych przeobrażeń w firmie. Znaczna część przedsiębiorców wskazała dodatkowo na ożywienie aktywności rynkowej w wyniku outsourcingu (76,85%), co było możliwe dzięki zmianie obszarów statycznych na prężniej działające. Dostawcy usług mogą wpływać na rozwój przedsiębiorstwa macierzystego, zachęcając przedsiębiorców do

podejmowania nowych inicjatyw. Wszystkie te działania prowadzą do rozwoju przedsiębiorstwa. Zakres występowania pośrednich korzyści uzyskanych w wyniku stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego wskazuje na możliwość budowania przewagi konkurencyjnej w dłuższej perspektywie czasu.

Obserwacja praktyk oraz analiza wyników przeprowadzonych badań ankietowych potwierdzają, że outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa. Z uwagi na to, że outsourcing w trwały sposób dekomponuje strukturę zasobów w firmie, decyzja o jego stosowaniu musi pozostawać w korelacji ze strategią biznesu firmy. W ten sposób outsourcing staje się narzędziem realizacji celów strategicznych przedsiębiorstwa.

Implementacja outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego zgodnego ze strategią przedsiębiorstwa pozwala na wspieranie obszarów podstawowej działalności, co przyczynia się do wzmocnienia przewagi konkurencyjnej. Wszyscy ankietowani przedsiębiorcy zawarli umowę z kancelarią podatkową na czas nieokreślony, co potwierdza, że współpraca w ramach outsourcingu ma charakter długoterminowy i ta cecha wzmocnia jego związek ze strategią przedsiębiorstwa.

## 5.2 POSTRZEGANIE OUTSOURCINGU DORADZTWA PODATKOWEGO I RACHUNKOWOŚCI W ŚWIETLE WYNIKÓW BADAŃ EMPIRYCZNYCH

Na podstawie wyników przeprowadzonych badań ankietowych można stwierdzić, że przedsiębiorcy decydują się na outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego przede wszystkim ze względu na możliwość redukcji kosztów prowadzenia działalności, dostęp do specjalistycznej wiedzy i kompetencji personelu kancelarii podatkowej oraz braku własnej wiedzy podatkowej. Zatrudnienie wykwalifikowanych pracowników gwarantuje wysoką jakość świadczonych usług oraz umożliwia wykorzystanie specjalistycznej wiedzy do ciągłego doskonalenia funkcji doradztwa podatkowego. Z przeprowadzonego badania wynika, że decyzja o wydzieleniu działu księgowego jest często podyktowana trudnościami związanymi z zatrudnieniem pracowników dysponujących specjalistyczną wiedzą podatkową. Mali i średni przedsiębiorcy decydują się na wydzielenie funkcji rachunkowości doradztwa podatkowego również z powodu obaw przed bezpośrednim kontaktem z urzędem skarbowym. Wśród przedsiębiorców, którzy nie podzielają tych obaw przeważają



prawnicy. Dodatkowo, istotnym powodem przekazania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej jest możliwość koncentracji na działalności podstawowej, co wpływa na przewagę konkurencyjną. Fakt korzystania z outsourcingu doradztwa podatkowego przez konkurentów ma stosunkowo małe znaczenie w procesie podejmowania decyzji o outsourcingu.

Wybór kancelarii podatkowej jako partnera outsourcingowego, to kluczowa decyzja dla powodzenia outsourcingu, stąd tak ważne jest kierowanie się przy tym określonymi kryteriami. Cena usługi wciąż pozostaje istotnym czynnikiem przy wyborze kancelarii podatkowej, choć równolegle ważne stały się również inne kryteria. Większość ankietowanych przedsiębiorców uznała za istotne prawie wszystkie wskazane w kwestionariuszu kryteria wyboru kancelarii podatkowej. Istotne znaczenie dla prawie wszystkich respondentów miała dobra opinia, jaką cieszyły się kancelarie na rynku. Zdecydowana większość respondentów wybierając kancelarię podatkową kierowała się zakresem oferowanych usług, co potwierdza, że przedsiębiorcy oczekują kompleksowej obsługi, wykraczającej poza zwykłą usługę księgową. Dostęp do usług dodatkowych oznacza min. możliwość uzyskania sprawozdań statystycznych, informacji dla banków, porad prawnych, itp. Jeśli zatem prowadzona działalność wymagała zaangażowania różnych grup profesjonalistów, respondenci szukali większej kancelarii, która zapewniała im taką obsługę. Zdaniem prawie wszystkich respondentów, jakość usług to jeden z ważniejszych czynników branych pod uwagę przy wyborze kancelarii. Podobne zdanie występuje w przypadku kompetencji i umiejętności personelu kancelarii. W ciągu ostatnich kilku lat wprowadzono liczne zmiany podatkowe, co skutkuje zwiększonymi obowiązkami podatkowymi. Kwestią nadrzędną jest zatem bezpieczeństwo rozliczeń podatkowych. Fachowość personelu kancelarii daje dodatkowo możliwość bieżących konsultacji i gwarancję otrzymania szybkiej i prawidłowej odpowiedzi, dostęp do osób posiadających specjalistyczną wiedzę z zakresu podatków, prawa pracy i ubezpieczeń społecznych. Z analizy przeprowadzonego badania ankietowego wynika, że również dostępność dla klienta, a więc możliwość kontaktu w godzinach wygodnych dla przedsiębiorcy, różnorodność kanałów komunikacji, czy brak przerw w pracy kancelarii miała istotne znaczenie dla większości respondentów. Również zachowanie poufności informacji była istotnym czynnikiem brany pod uwagę przy wyborze kancelarii.

W dobie rosnącej konkurencji i dynamicznych zmian zachodzących w otoczeniu znaczenia nabiera praktyczność oferowanych rozwiązań. Współczesny klient kancelarii podatkowej oczekuje szybkiego dostępu do narzędzi,

dzięki którym zaoszczędzi swój czas i skupi się na działalności zasadniczej. Wszyscy badani przedsiębiorcy wskazali, że prowadzenie księgowości jest realizowane przez kancelarię. Jeśli chodzi o czynności związane z kadrami oraz rozliczenia z ZUS, to również w przeważającej liczbie badanych przedsiębiorstw są one realizowane przez kancelarię. Kancelaria może dodatkowo prowadzić aktywne doradztwo i razem z przedsiębiorcą szukać takich rozwiązań, które pozwolą mu na obniżenie kosztów prowadzenia działalności. Okazuje się, że respondenci oczekują również, że personel kancelarii będzie świadczył też dodatkowe usługi, jak chociażby doradztwo inwestycyjne, opracowywanie biznes-planów, czy pisanie umów.

Do kluczowych czynników zadowolenia z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego należy między innymi wybór kancelarii podatkowej jako partnera outsourcingowego. Konkurencja na rynku sprawia, że istnieje duża liczba kancelarii oferujących usługi doradztwa podatkowego. Wybór właściwego partnera jest o tyle istotny, że błędy dotyczące rozliczeń księgowych mogą rodzić sankcje karno-skarbowe dla przedsiębiorcy. Również aktualizowanie wiedzy przez personel kancelarii wpływa na zadowolenie respondentów z outsourcingu. Podobnie, poprawna i częsta komunikacja pomiędzy firmami wpływa na sukces przedsięwzięcia, co z kolei przekłada się na zadowolenie ze współpracy outsourcingowej. Znaczna część ankietowanych przedsiębiorców docenia elastyczność personelu kancelarii, aby dostosować się do oczekiwań klientów. Zdecydowana większość respondentów nie uważa, aby monitorowanie działalności kancelarii podatkowej gwarantowało powodzenie outsourcingu i przez to wpływało na zadowolenie ze współpracy outsourcingowej.

Koncentracja wszystkich działań wewnątrz przedsiębiorstwa może skutkować spowolnieniem rozwoju, gdyż czas i uwagę kadra zarządzająca poświęca kwestiom, które nie są bezpośrednio związane z budowaniem przewagi konkurencyjnej. Dynamika zmian podatkowych oraz niejednoznaczność przepisów powodują, że samodzielne wykonywanie działań związanych z obszarem podatkowym staje się bardzo trudne, gdy tymczasem turbulentne i konkurencyjne otoczenie wymusza szybkie reagowanie na zmiany. W efekcie powierzenia działu doradztwa podatkowego wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej przedsiębiorstwo może rozwijać swe kluczowe kompetencje i wzmacniać przewagę konkurencyjną, co skutkuje konkretnymi korzyściami ekonomicznymi.

Jedną z kluczowych korzyści wynikających ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego jest redukcja kosztów prowadzonej działalności gospodarczej. Efektywność rozwiązań wykorzystywanych w outsourcingu jest w dużej mierze spowodowana standaryzacją i dobrą organizacją

pracy. Wewnętrzna realizacja funkcji doradztwa podatkowego oznacza ponoszenie różnych nakładów związanych z zatrudnieniem specjalistów z tego zakresu, jak też wyposażeniem stanowiska pracy. W wyniku outsourcingu zwiększają się również oszczędności związane z uwolnieniem środków finansowych. Nic więc dziwnego, że prawie wszyscy badani przedsiębiorcy uznają redukcję kosztów prowadzonej działalności za istotną korzyść wynikającą z outsourcingu doradztwa podatkowego. Analiza wpływu outsourcingu na koszty realizacji funkcji doradztwa podatkowego w badanych przedsiębiorstwach wskazuje na pozytywne tendencje. Strategia przywództwa kosztowego, jaką jest zastosowanie outsourcingu doradztwa podatkowego bazuje na koncepcji kosztów transakcyjnych i sprawdza się najlepiej w przypadku nieskomplikowanych zasobów.

Z uwagi na to, że czynności z zakresu rachunkowości i doradztwa podatkowego wymagają dysponowania wiedzą specjalistyczną, powinny być wykonywane przez osoby posiadające wysokie kwalifikacje zawodowe z zakresu podatków, prawa pracy, rachunkowości, ubezpieczeń społecznych i prawa gospodarczego. Zlecenie wykonania funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej umożliwia przedsiębiorstwu dostęp do unikalnej, fachowej wiedzy, jaką dysponuje personel kancelarii. Prowadzenie działalności gospodarczej wymaga wielu umiejętności i wiedzy, które pozwolą zdobyć i utrzymać klientów oraz osiągnąć sukces na rynku. Przeprowadzone badania ankietowe potwierdzają, że dzięki współpracy z kancelarią podatkową, przedsiębiorcy poszerzyli wiedzę dotyczącą prowadzenia działalności gospodarczej.

Poprawne wywiązywanie się z obowiązków podatkowych z pewnością przekłada się na zmniejszenie liczby kontroli podatkowych i mniej uciążliwe kontrole. Powierzenie czynności doradztwa podatkowego specjalście z dziedziny prawa podatkowego gwarantuje terminowe i poprawne rozliczenia z fiskusem. Analiza wyników przeprowadzonego badania potwierdza, że zdecydowana większość respondentów uznaje mniejszą uciążliwość kontroli, jako niewątpliwą korzyść wynikającą z outsourcingu doradztwa podatkowego. Klienci, doceniają we współpracy z kancelarią to, że nie muszą aktywnie uczestniczyć w przeprowadzanych kontrolach, a wszystkie dokumenty i większość odpowiedzi na ewentualne pytania jest w stanie zapewnić personel kancelarii. Jest to istotna zaleta tej współpracy, gdyż wielu przedsiębiorców obawia się bezpośredniego kontaktu z urzędnikami i na powiadomienie o zamiarze przeprowadzenia kontroli reaguje stresowo.

Jakość stanowi istotne narzędzie walki o klientów na obecnym mocno konkurencyjnym rynku. Konieczność ukierunkowania działań przedsiębiorstwa na jakość usług warunkuje odniesienie sukcesu, a nawet zdobycie przewagi konkurencyjnej. Z uwagi na to, że personel kancelarii często posiada dużo większe doświadczenie niż księgowy zatrudniony na etacie, gdyż w swej pracy prowadzi sprawy księgowe różnych firm, potrafi poradzić sobie z różnymi, nawet nietypowymi sprawami. Bez wątplenia wpływa to na końcową jakość usługi doradztwa podatkowego świadczoną przez kancelarie. Wyniki przeprowadzonego badania potwierdzają, że respondenci zauważyli poprawę jakości obsługi księgowej w efekcie outsourcingu.

W wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przedsiębiorcy uzyskują korzyść w postaci podziału ryzyka podatkowego, które można zdefiniować jako niepewność związaną z podjęciem lub zaniechaniem działań w aspekcie negatywnych skutków podatkowych. Stanowi ono ważny element ryzyka prowadzenia działalności gospodarczej. Z uwagi na to, że skutki błędnych rozliczeń podatkowych rodzą sankcje karno-skarbowe i w niektórych przypadkach mogą prowadzić do likwidacji działalności gospodarczej, redukcja tego ryzyka jest kluczowa dla przedsiębiorcy, co potwierdziła ponad połowa ankietowanych przedsiębiorców.

Stosowanie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przyczynia się również do skrócenia czasu reakcji przedsiębiorcy na zmiany zachodzące w otoczeniu firmy, a także przyczynia się do zwiększenia wiedzy dotyczącej prawa podatkowego przez przedsiębiorcę.

Analizę wyników dotyczących korzyści uzyskiwanych w wyniku stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego należy zakończyć konkluzją, że poprzez współpracę z kancelarią przedsiębiorcy uzyskują szereg korzyści, które pozytywnie wpływają na rozwój firmy, a przez to przyczyniają się do uzyskania przewagi konkurencyjnej.

Wśród najczęstszych przyczyn rezygnacji z prowadzenia działu rachunkowości i doradztwa podatkowego we własnym zakresie respondenci wskazywali przede wszystkim wysokie koszty związane z utrzymaniem tego działu. Mieszczą się tu wszystkie koszty związane z zatrudnieniem pracownika (wynagrodzenie, składki ZUS, podatek dochodowy, koszty szkoleń) oraz z wyposażeniem stanowiska pracy (zakup komputera, specjalistycznego programu księgowo-kadrowego). Równie istotnym powodem były liczne błędy popełniane przy samodzielnym prowadzeniu księgowości, co przekładało się na konkretne sankcje karno-skarbowe. Konieczność posiadania specjalistycznej wiedzy z zakresu prawa podatkowego, rachunkowości i prawa pracy

wymaga zatrudnienia kompetentnych pracowników, co, jak wskazali respondenci, wiąże się z dużymi trudnościami. Również brak możliwości weryfikacji wiedzy pracownika był powodem rezygnacji z prowadzenia działu rachunkowości i doradztwa podatkowego dla wszystkich badanych przedsiębiorców. Podobnie, wszyscy respondenci wskazali niechęć do samodzielnego prowadzenia spraw księgowych jako istotnego czynnika decydującego o zamknięciu działu księgowego. Jedyne mała skala działania nie była istotnym powodem rezygnacji z prowadzenia działu doradztwa podatkowego w przypadku większości respondentów.

Za najbardziej istotne wady outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego respondenci uznali możliwość utraty przez przedsiębiorców bezpośredniej, bieżącej kontroli nad zakresem spraw przekazanych w ramach outsourcingu oraz ryzyko wydostania się poufnych danych. Efektem utraty kontroli nad realizacją funkcji doradztwa podatkowego może być uzależnienie się od kancelarii podatkowej. Brak nadzoru nad wydzielonym obszarem oznacza brak wiedzy dotyczącej sfery księgowej dotyczącej własnej działalności. Kolejną kwestią, na którą zwrócili uwagę respondenci, jest wspomniane już ryzyko związane z faktem, że przekazanie funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego zewnętrznemu podmiotowi jest związane z udostępnieniem informacji poufnych dotyczących działalności danego przedsiębiorcy. Z tego powodu kwestie związane z obowiązkiem zachowania poufności informacji przez kancelarię, wraz z zastrzeżeniem kary umownej na wypadek naruszenia tego obowiązku powinny zostać uregulowane w umowie outsourcingowej.

System prawny w Polsce jest skomplikowany i mało przejrzysty, zwłaszcza w sferze podatkowej. Nieustannie zmieniające się i niejednoznaczne przepisy wymuszają na przedsiębiorcach konieczność ciągłego śledzenia zmian, rozważanie ich wpływu na prowadzoną działalność oraz korygowania dotychczas stosowanych procedur księgowych. Stąd, ogromnego znaczenia nabierają umiejętności i kwalifikacje, jakie posiadają pracownicy kancelarii podatkowych. Jak się okazuje, przedsiębiorcy niepotrzebnie obawiają się pogorszenia jakości usług świadczonych przez personel kancelarii, gdyż bardzo mały odsetek przedsiębiorców wskazał na zbyt niski poziom jakości usług świadczonych przez personel kancelarii.

Wśród zagrożeń, jakie niesie outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego, w literaturze często wskazuje się na mały zakres informacji przekazywanych przez personel kancelarii, co może być efektem niewłaściwej komunikacji pomiędzy stronami kontraktu. Wyniki przeprowadzonego badania ankietowego pokazują, że zbyt mały zakres informacji przekazywanych przez

personel kancelarii nie jest istotną wadą outsourcingu doradztwa podatkowego wskazywaną przez przedsiębiorców. Podobnie nieterminowość została wskazana jako istotna wada outsourcingu doradztwa podatkowego jedynie przez niewielki odsetek badanych przedsiębiorców.

Poziom skomplikowania prawa podatkowego w Polsce jest bardzo wysoki. Niejednoznaczne przepisy podatkowe skutkują sporami między podatnikami a organami podatkowymi. Większość respondentów uznała również, że przepisy podatkowe podlegają częstym modyfikacjom. Ankietowani przedsiębiorcy przyznali też, że ustawodawca zbyt późno informuje o planowanych zmianach przepisów, co wzmaga niepokój podatników. Dodatkowo istnieje problem rozbieżności w wykładni ustaw podatkowych. Również często do analogicznych stanów faktycznych wydawane są sprzeczne interpretacje podatkowe, które z uwagi na częste zmiany podatkowe nie zawsze gwarantują podatnikowi bezpieczeństwo i pewność. Zdarza się, że procedowane są jednocześnie różne projekty ustaw, które dotyczą zmian w tym samym akcie prawnym. Istotnym powodem skomplikowania przepisów podatkowych jest ich obszerność.

Dla przedsiębiorców stabilne i jasne przepisy są kluczowe w prowadzeniu działalności gospodarczej, tymczasem w polskiej rzeczywistości można zaobserwować ciągle zmiany przepisów podatkowych. Często zmieniające się przepisy podatkowe oznaczają dodatkowe obowiązki i utrudnienia dla przedsiębiorców, to zaś skutkuje zwiększoną liczbą umów o doradztwo podatkowe.

Reasumując, należy zauważyć, że na prawidłowy przebieg współpracy w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego wpływa sposób wywiązywania się z obowiązków określonych w umowie przez strony kontraktu. Z przeprowadzonego badania ankietowego wynika, że zdecydowana większość respondentów wywiązuje się ze swych obowiązków w sposób zgodny z postanowieniami umowy.

Jednym z błędów popełnianych przez przedsiębiorców jest nieterminowe dostarczanie dokumentów, co uniemożliwia złożenie deklaracji i innych dokumentów w ustawowym terminie. Skutkuje to sankcjami karno-skarbowymi. Pomimo tego, że w umowie z kancelarią wskazany jest termin graniczny, do którego przedsiębiorcy są zobowiązani dostarczyć dokumenty, zdarza się, że przynoszą je z opóźnieniem. Taka sytuacja dezorganizuje pracę personelu kancelarii, który jest zmuszony pracować w pośpiechu i nie ma czasu na ponowne sprawdzenie poprawności zaksięgowanych dokumentów, co zwiększa prawdopodobieństwo pomyłki.

Do błędów leżących po stronie przedsiębiorcy, które zakłócają przebieg współpracy outsourcingowej należy również przekazywanie niepełnej dokumentacji, a także nie informowanie dostawcy usług o zdarzeniach wpływających na sytuację firmy. Należy jednak zauważyć, że nie są to błędy popełniane przez znaczną część respondentów. Rzadko, jednak zdarza się również, że przedsiębiorcy nalegają na zaksięgowanie dokumentów niezgodnie z obowiązującymi przepisami, po to, aby zapłacić niższy podatek.

Mały odsetek ankietowanych przedsiębiorców zakłóca przebieg współpracy, nie dokonując terminowo płatności za usługi świadczone przez personel kancelarii. Podobnie mały odsetek badanych nie dokonuje w terminie płatności z tytułu obciążeń publiczno-prawnych.

Błędy popełniane przez którąś ze stron kontraktu zakłócają przebieg współpracy. W przypadku doradztwa podatkowego jest to tym istotniejsze, że za nieterminowe lub niezgodne z przepisami wywiązywanie się z obowiązków określonych w umowie grożą sankcje karno-skarbowe.

Jedną z konsekwencji nieprawidłowego świadczenia usług rachunkowości i doradztwa podatkowego przez personel kancelarii może być źle wyliczony podatek, czy nieterminowo wysłana deklaracja. Wyniki przeprowadzonego badania pokazują, że do najczęstszych błędów popełnianych przez personel kancelarii należą: błędne wyliczenie składek ZUS, nie podanie informacji dotyczących rozliczeń oraz nie zaksięgowanie wszystkich dokumentów kosztowych. Należy zauważyć, że nie zawsze sytuacje te następują z winy personelu kancelarii. W sytuacji rozpoczynania prowadzenia działalności gospodarczej, błędy w wyliczeniach składek ZUS mogą wynikać z niepoinformowania dostawcy usług outsourcingowych o fakcie prowadzenia innej działalności w okresie krótszym niż 5 ostatnich lat kalendarzowych. Skutkuje to naliczeniem przez okres 6 kolejnych miesięcy jedynie składki zdrowotnej, z pominięciem składek społecznych i Funduszu Pracy.

### 5.3 REKOMENDOWANY MODEL PROCESU OUTSOURCINGU DORADZTWA PODATKOWEGO W MŚP

Zarządzanie projektem outsourcingowym obejmuje:

- planowanie – projektowanie outsourcingu,
- organizowanie – obejmuje wybór dostawcy usług, negocjacje i podpisanie kontraktu,
- koordynowanie – realizacja kontraktu,

- kontrolowanie – pomiar efektów współpracy i doskonalenie procesu outsourcingu.

Bazując na dotychczasowych doświadczeniach związanych z wdrażaniem outsourcingu w małych i średnich przedsiębiorstwach oraz wynikach przeprowadzonego badania ankietowego wśród przedsiębiorców, w niniejszej pracy podjęto próbę zaprezentowania modelu procesu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w MŚP, szczególnej uwadze poddając wybór dostawcy usług outsourcingowych. Praktyka pokazuje, że podstawą udanej współpracy outsourcingowej jest poprawne wdrożenie tej koncepcji.

Opracowany model zawiera cztery główne etapy wdrożenia outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego (zob. rys. nr 117):

### **Etap 1. Podjęcie decyzji o outsourcingu**

1. Analiza otoczenia zewnętrznego.
2. Ocena własnego działu rachunkowości i doradztwa podatkowego.
3. Określenie kluczowych kompetencji.
4. Identyfikacja potrzeb firmy pod kątem księgowości i doradztwa podatkowego.
5. Określenie celów outsourcingu.
6. Analiza korzyści i kosztów związanych z wdrożeniem outsourcingu.

### **Etap 2. Proces wyboru dostawcy usług**

1. Stworzenie harmonogramu wdrożenia outsourcingu.
2. Zdefiniowanie parametrów usługi.
3. Analiza rynku dostawców usług rachunkowości i doradztwa podatkowego.
4. Rozesłanie zapytania ofertowego i analiza nadesłanych odpowiedzi.
5. Wybór dostawcy usług w oparciu o zastosowane parametry usługi.
6. Poinformowanie pracowników o outsourcingu.

### **Etap 3. Proces uzgodnienia kontraktu outsourcingowego**

1. Negocjacje dotyczące warunków umowy.
2. Sformułowanie kontraktu.
3. Podpisanie umowy.
4. Rozpoczęcie współpracy.

### **Etap 4. Kontrola i analiza rezultatów współpracy**

1. Monitoring outsourcingu.
2. Analiza korzyści bezpośrednich.
3. Analiza korzyści pośrednich.
4. Ocena efektywności outsourcingu.



Pierwszy etap wdrażania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w małym i średnim przedsiębiorstwie daje odpowiedź na pytanie o możliwości wydzielenia działu doradztwa podatkowego oraz jego opłacalność. Punktem wyjścia do podjęcia decyzji o outsourcingu jest analiza otoczenia zewnętrznego w kontekście outsourcingu. Zdaniem M. Matejuna i M. Nowickiego, otoczenie przedsiębiorstwa definiuje się jako ogół wzajemnych zależności, warunków, zjawisk i procesów nie wchodzących w skład systemu organizacyjnego, ale wywierających na niego wpływ<sup>3</sup>. Działalność przedsiębiorstwa, zwłaszcza w kontekście dynamicznych zmian w otoczeniu, nie może być rozpatrywana bez analizy jej relacji z otoczeniem.

Analiza otoczenia zewnętrznego ma dać odpowiedzi na pytania:

1. W jakich warunkach gospodarczych funkcjonuje przedsiębiorstwo?
2. Jakie rozwiązanie należy zastosować, aby przedsiębiorstwo osiągnęło sukces na rynku?

Obecnie, na skutek procesów globalizacyjnych i rozwoju nowoczesnych technologii rynek usług związanych z księgowością i doradztwem podatkowym w Polsce dostosowuje się do wymogów klientów. Analiza otoczenia zewnętrznego przedsiębiorstw prowadzi do następujących wniosków:

- na rynku działa duża liczba kancelarii zajmujących się rachunkowością i doradztwem podatkowym i rachunkowością,
- system podatkowy w Polsce jest skomplikowany, a przepisy podatkowe złożone i podlegają częstym zmianom,
- przedsiębiorcy mają narzucone liczne obowiązki administracyjne.

Skomplikowany system podatkowy wymusza na przedsiębiorcach znajomość przepisów podatkowych. Obowiązki podatkowe są kluczowe w prowadzeniu działalności gospodarczej. Tymczasem efektywne zarządzanie sprawami związanymi z podatkami wymaga odpowiednich zasobów, którymi z reguły MŚP nie dysponują. Obszerne i często zmieniające się przepisy podatkowe utrudniają prowadzenie działalności gospodarczej. Przedsiębiorcy nie dysponują specjalistyczną wiedzą dotyczącą podatków.

Kolejnym krokiem powinna być ocena wewnętrznej realizacji funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego. Należy odpowiedzieć sobie na pytanie o ilość czasu, jaki poświęca się na prowadzenie spraw podatkowych. Jest to

---

<sup>3</sup> M. Matejun, M. Nowicki, *Organizacja w otoczeniu – od analizy otoczenia do dynamicznej lokalizacji* [w:] *Nauka o organizacji, Ujęcie dynamiczne*, A. Adamik (red.), Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2013, s. 152.

równocześnie czas, jaki można byłoby przeznaczyć na działalność podstawową, która jest źródłem przewagi konkurencyjnej. W następnej kolejności należy poddać analizie częstotliwość błędów popełnianych w wyniku samodzielnej realizacji funkcji doradztwa podatkowego i ich następstw. Analiza odpowiedzi uzyskanych przez respondentów ujawniła, że najczęściej rezygnowali oni z prowadzenia działu doradztwa podatkowego wskutek wysokich kosztów (98,80%) oraz licznych błędów (98,80%). Kolejnym powodem rezygnacji z działu doradztwa podatkowego były trudności ze znalezieniem kompetentnego pracownika (90,36%). Może być to spowodowane ograniczonymi środkami finansowymi, jakimi dysponuje małe i średnie przedsiębiorstwo. Respondenci przyznali, że zdecydowali się na rezygnację z wewnętrznej realizacji funkcji doradztwa podatkowego z powodu braku możliwości weryfikacji wiedzy pracownika oraz niechęci do samodzielnego prowadzenia spraw podatkowych.

Z uwagi na to, że kluczowe kompetencje są źródłem przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa, uznaje się, że nie powinny być poddawane wydzieleniu. Zagadnienia podatkowe i księgowość należą do obszarów, które, choć odgrywają ważną rolę w prowadzeniu własnej firmy, nie stanowią podstawowych celów biznesowych przedsiębiorstwa. Obszerność, zawilość przepisów oraz częstotliwość z jaką wprowadzane są nowe aktualizacje, powoduje, że zapewnienie zgodności z przepisami jest dla firm nie tylko czasochłonne, ale również wymaga odpowiedniej i zawsze aktualnej wiedzy umożliwiającej bezpieczne i efektywne działania.

Etap pierwszy kończy identyfikacja potrzeb przedsiębiorstwa pod kątem funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego. Przedsiębiorstwa działają w określonych warunkach wewnętrznych oraz zewnętrznych. Jednym z elementów otoczenia dalszego przedsiębiorstwa jest system podatkowy, który w istotny sposób wpływa na funkcjonowanie przedsiębiorstw. Rozważając wpływ systemu podatkowego na działalność firm oraz związane z nim potrzeby przedsiębiorstw należy wziąć pod uwagę następujące aspekty:

1. Przepisy podatkowe cechuje nadmierna kazuistyka i obszerność. Dodatkowo podlegają one częstym modyfikacjom, a wydawane interpretacje podatkowe dotyczące analogicznych stanów faktycznych często są sprzeczne. Przepisy podatkowe są niejasne i nieczytelne. Wprowadzane zmiany podatkowe wiążą się z obciążeniem administracyjnym, co znacznie utrudnia prowadzenie biznesu. Powyższe potwierdzają odpowiedzi uzyskane przez ankietowanych przedsiębiorców. Jednym z ważniejszych

problemów związanych ze stosowaniem prawa podatkowego jest zmienność przepisów, co przyznało 98,52 % respondentów. W badanej próbie do problemów z interpretacją przepisów przyznało się 98,03% ankietowanych przedsiębiorców. Negatywnie zostało również ocenione nastawienie urzędników administracji skarbowej do przedsiębiorców (73,40%), gdy tymczasem kontakty z urzędem skarbowym są istotnym zagadnieniem funkcjonowania małych i średnich przedsiębiorstw. Porady wyjaśniające zawłość systemu podatkowego nie są jedyną zaletą korzystania z outsourcingu. Doradca podatkowy może bowiem przyczynić się w dużej mierze do osiągania przez klienta korzyści finansowych, poprzez np. stosowanie dozwolonych optymalizacji podatkowych, zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych, czy ograniczanie ryzyka związanego z działalnością.

2. Liczne obowiązki ewidencyjne – odgrywają istotną rolę w prowadzeniu działalności, gdyż ich niedopełnienie rodzi określone sankcje. Podstawowymi obowiązkami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej są zobowiązania odnoszące się do rozliczeń z urzędem skarbowym i ZUS. Na przedsiębiorcy spoczywa ciężar zapewnienia odpowiednich narzędzi organizacyjnych niezbędnych do prawidłowego wywiązywania się z obowiązków publicznoprawnych. Wszyscy ankietowani przedsiębiorcy przyznali, że ewidencjonowaniem zdarzeń gospodarczych, przesyłaniem do urzędów skarbowych deklaracji i innych ewidencji zajmują się kancelarie. Z kolei 97,04% respondentów potwierdziło, że to kancelaria podatkowa realizuje kwestie związane z obowiązkami wobec ZUS, do których należy obowiązek zgłaszania osób podlegających ubezpieczeniom oraz przesyłanie dokumentów rozliczeniowych. Kolejnym obowiązkiem nałożonym na przedsiębiorców jest prowadzenie akt pracowniczych, a niespełnienie tego obowiązku rodzi odpowiednie sankcje prawne. Na podstawie analizy odpowiedzi uzyskanych przez respondentów okazuje się, że obowiązek ten w przypadku 76,85% firm jest realizowany przez personel kancelarii podatkowych.
3. Wypełnianie licznych obowiązków publicznoprawnych skutkuje koniecznością dostosowania infrastruktury w przedsiębiorstwie, co wiąże się z ponoszeniem określonych kosztów.

Po przeprowadzeniu identyfikacji potrzeb przedsiębiorstwa pod kątem księgowości i doradztwa podatkowego kolejnym etapem wdrażania outsourcingu doradztwa podatkowego w przedsiębiorstwie jest określenie celów

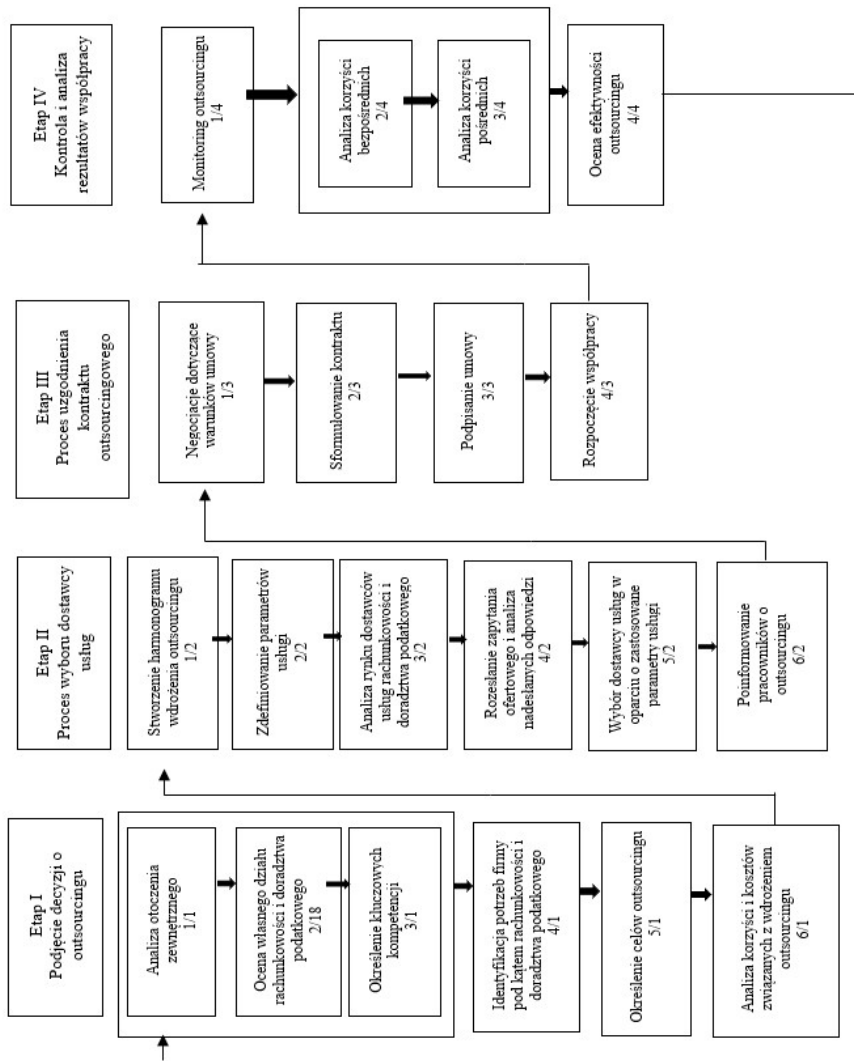
outsourcingu, co ma znaczenie strategiczne w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Na tym etapie zarząd firmy musi sobie odpowiedzieć na pytanie o oczekiwania względem współpracy z kancelarią podatkową. Wśród powodów zewnętrznej realizacji funkcji doradztwa podatkowego znajdują się czynniki o charakterze wewnętrznym oraz zewnętrznym. Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów pokazuje, że wśród czynników o charakterze wewnętrznym, jednym z istotniejszych powodów stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego jest możliwość koncentracji na działalności podstawowej (98,03%), co wpływa na budowanie przewagi konkurencyjnej. Wysokie miejsce na liście powodów skłaniających przedsiębiorców do wydzielenia funkcji doradztwa podatkowego jest redukcja kosztów (96,06%). Wśród przyczyn wydzielenia funkcji doradztwa podatkowego respondenci wskazywali również na brak wiedzy podatkowej (98,52%) oraz obawy przed bezpośrednim kontaktem z urzędem skarbowym (66,01%).

Kolejne przyczyny wydzielenia funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego mają charakter zewnętrzny. Wśród nich znajdują się trudności z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika (75,86%). Jest to niezwykle istotny czynnik w przypadku usług doradztwa podatkowego, gdyż zatrudnienie kompetentnych pracowników przekłada się na wysoką jakość świadczonych usług oraz umożliwia wykorzystanie specjalistycznej wiedzy do ciągłego doskonalenia funkcji doradztwa podatkowego. Również powodem wydzielenia funkcji doradztwa podatkowego jest w opinii przedsiębiorców korzystanie z outsourcingu przez konkurentów. Z pewnością czynnik ten ma wpływ na decyzję przedsiębiorców dotyczącą stosowania outsourcingu, jednak jak pokazuje analiza uzyskanych odpowiedzi, wskazała go jedynie nieco ponad połowa respondentów (58,13%).

Następny krok powinien prowadzić do szczegółowej analizy opłacalności outsourcingu. Z jednej strony należy przeprowadzić analizę uzyskiwanych korzyści i ponoszonych kosztów przed wdrożeniem outsourcingu. Z drugiej należy oszacować spodziewane korzyści i koszty związane ze współpracą. Jeżeli z przeprowadzonej analizy wynika, że w przypadku stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego firma zredukuje koszty, powinna zostać podjęta decyzja o wydzieleniu tej funkcji.

Należy wziąć pod uwagę wszystkie koszty ponoszone przez przedsiębiorstwo związane z utrzymaniem w strukturze firmy obszaru doradztwa podatkowego (koszty wynagrodzeń, składek do ZUS, podatek od pracowników, opłaty za telefon, koszty zakupu komputerów i specjalistycznego oprogramowania, szkolenia pracowników, itp).

Rysunek 116. Model wdrożenia outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w przedsiębiorstwie



Źródło: Badania własne.

Poza redukcją kosztów do najważniejszych korzyści ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego należą;

- możliwość koncentracji na działalności podstawowej,
- dostęp do specjalistycznej wiedzy, co wpływa na poprawę jakości usługi,
- optymalizacja kosztów,
- dostęp do nowoczesnego oprogramowania i technologii komputerowych

- wykorzystywanych przez dostawców usług. Kancelarie podatkowe, z uwagi na ekonomię skali, dysponują specjalistycznym oprogramowaniem, które gwarantuje poprawność dokonywanych rozliczeń podatkowych,
- zmniejszenie liczby kontroli podatkowych,
  - poprawa jakości obsługi księgowej,
  - brak konieczności lokowania kapitału w wyposażenie i utrzymanie działu księgowego,
  - większa kontrola kosztów,
  - mniejsza uciążliwość kontroli,
  - zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych,
  - podział ryzyka.

Koniecznym elementem tego etapu jest ocena potencjalnych zagrożeń związanych z outsourcingiem rachunkowości i doradztwa podatkowego. Ryzyko związane z outsourcingiem jest tym większe, im większa jest zależność pomiędzy podmiotami. Za najważniejsze wady outsourcingu ankietowani przedsiębiorcy uznali brak kontroli nad wydzielonym obszarem (65,52%) oraz ryzyko wydostania się poufnych informacji (50,25%).

Analiza odpowiedzi uzyskanych od respondentów pozwoliła na stwierdzenie, że w przypadku rachunkowości i doradztwa podatkowego bardziej opłacalnym jest wydzielenie tej funkcji i podjęcie współpracy ze specjalistą z dziedziny prawa podatkowego.

Informacje uzyskane od respondentów umożliwiły modelowanie kolejnego etapu wdrażania outsourcingu, jakim jest proces wyboru dostawcy usług. Na tym etapie przedsiębiorstwo powinno stworzyć harmonogram projektu. Należy opracować opis zadań przekazanych do wykonania firmie zewnętrznej oraz określić spodziewane efekty tych prac. W tym celu należy zdefiniować parametry usługi, wśród których z pewnością powinny znaleźć się min.:

- terminowość wykonanych zadań,
- szybkość odpowiedzi,
- dostępność dla klienta,
- ilość księgowanych dokumentów w określonym przedziale czasowym,
- sprawdzanie zgodności rachunków kontrahentów z „białą listą”,
- prowadzenie kadr i akt osobowych pracowników,
- wysyłanie raportów i deklaracji do urzędów,
- reprezentacja klienta przed organami administracji skarbowej.

Kolejno należy przeprowadzić analizę rynku dostawców usług rachunkowości i doradztwa podatkowego. Stopień skomplikowania systemu

podatkowego powoduje, że na rynku istnieje duże zapotrzebowanie na usługi doradztwa podatkowego. Wprawdzie zawód doradcy podatkowego obwarowany jest licznymi obostrzeniami, jednak do wyboru kancelarii podatkowej należy podchodzić ostrożnie, ponieważ jest on jednym z warunków powodzenia kontraktu outsourcingowego. Partnerem outsourcingowym powinien być podmiot, który świadczy usługi na najwyższym poziomie. Wybór dostawcy usług doradztwa podatkowego powinien być oparty o ogólne kryteria wyboru dostawcy usług outsourcingowych, jak również uwarunkowania wynikające ze specyfiki usługi, jaką jest doradztwo podatkowe. Analiza rynku dostawców usług outsourcingowych umożliwia wybór najlepszego z nich, który oferuje usługi najwyższej jakości.

Prowadzenie kancelarii podatkowych zajmujących się zawodowo księgowością i doradztwem podatkowym podlega ograniczeniom prawnym, z uwagi na wymogi narzucone ustawą o doradztwie podatkowym. Z drugiej strony, na skutek deregulacji zawodu księgowego, na rynku działa duża liczba podmiotów, które zajmują się rozliczeniami księgowymi, nie dysponując wymaganymi kwalifikacjami. Zatem do wyboru dostawcy usług należy podchodzić wyjątkowo uważnie.

Opracowanie zapytań dotyczących ewentualnej współpracy w ramach outsourcingu jest kolejnym etapem wdrażania outsourcingu. Wiąże się z koniecznością końcowego przeanalizowania wielu szczegółów dotyczących kontraktu. Przesłanie zapytania ofertowego umożliwia ustalenie faktycznych możliwości zaspokajania potrzeb przedsiębiorstwa. Analiza nadesłanych odpowiedzi kończy się wyborem kancelarii podatkowej.

Analiza odpowiedzi udzielonych przez respondentów ukazała, że jednym z ważniejszych kryteriów branym pod uwagę przy wyborze kancelarii podatkowej jest jakość usług (99,01%), która opiera się na takich cechach, jak: terminowość realizacji zadań oraz rzetelność i zaangażowanie w proces outsourcingu. Prawo podatkowe wymaga od przedsiębiorców ciągłego śledzenia zmian podatkowych oraz sprostania licznym obowiązkom ewidencyjnym. Nadrzędną kwestią jest zatem bezpieczeństwo rozliczeń podatkowych. Przedsiębiorcy powinni zwrócić uwagę na czas funkcjonowania danej kancelarii na rynku oraz zatrudnianych w niej specjalistów.

Jakość wykonanej usługi warunkują w znacznej mierze kompetencje i umiejętności pracowników i na ten czynnik również wskazali respondenci (99,01%). Fachowość personelu kancelarii daje dodatkowo możliwość bieżących konsultacji i gwarancję otrzymania szybkiej i prawidłowej

odpowiedzi, dostęp do osób posiadających specjalistyczną wiedzę z zakresu podatków, prawa pracy i ubezpieczeń społecznych.

Kolejnym ważnym kryterium, jakim kierowali się ankietowani przedsiębiorcy był zakres usług oferowanych przez kancelarie podatkowe, co potwierdza, że przedsiębiorcy oczekują kompleksowej obsługi, wykraczającej poza zwykłą usługę księgową (98,03%). Dostęp do dodatkowych usług daje przedsiębiorstwu macierzystemu możliwość uzyskania sprawozdań statystycznych, informacji dla banków, porad prawnych, itp. Szeroki zakres usług świadczonych przez kancelarie podatkowe jest szczególnie wymagany w przypadku bardziej skomplikowanych działalności, które wymagają zaangażowania różnych grup profesjonalistów.

Możliwość racjonalizacji kosztów jest kolejnym czynnikiem, jakim kierują się przedsiębiorcy wybierając kancelarię podatkową, co potwierdziło 87,68% respondentów. Koszt obsługi zewnętrznej powinien być niższy niż w przypadku wewnętrznej realizacji funkcji doradztwa podatkowego.

Kolejnym kryterium jest dostępność dla klienta, a więc możliwość kontaktu w godzinach wygodnych dla przedsiębiorcy, różnorodność kanałów komunikacji, czy brak przerw w pracy kancelarii. Również dyskrecja oraz zachowanie poufności informacji była istotnym czynnikiem brany pod uwagę przy wyborze kancelarii.

Ankietowani przedsiębiorcy brali również pod uwagę zachowanie poufności danych (94,09%), lokalizację kancelarii (82,76%) oraz dotychczasowe własne doświadczenie (59,11%).

Zastosowanie powyższych kryteriów pozwoli na wybór właściwego partnera outsourcingowego, który zapewni odpowiedni poziom usług doradztwa podatkowego w najlepszej cenie. Etap ten powinno kończyć poinformowanie o outsourcingu pracowników firmy.

Po wyborze usługodawcy przedsiębiorstwo przystępuje do kolejnego etapu, jakim są negocjacje warunków umowy. Przed przystąpieniem do negocjacji zarząd firmy powinien przeanalizować zebrane informacje dotyczące kancelarii podatkowej. Faza przygotowawcza pozwala na zaplanowanie własnych ustępstw w odniesieniu do zakładanych teoretycznie poczyną drugiej strony. Realizacja tego kroku umożliwia określenie możliwego do osiągnięcia zakresu porozumienia pomiędzy stronami. Kancelaria podatkowa powinna przedstawić rodzaj wykonywanej usługi doradztwa podatkowego, cennik za poszczególne usługi, termin dostarczania dokumentów, warunki płatności, rodzaje sporządzanych dokumentów, sposoby zmiany warunków umowy, warunki i termin rozwiązania umowy.



Po fazie przygotowawczej przedsiębiorstwo wchodzi w fazę właściwych negocjacji z kancelarią, które powinny się toczyć w przyjaznej atmosferze. Fazę tę kończy podpisanie kontraktu.

Cechą umowy outsourcingowej jest możliwość dostosowania jej elementów do konkretnej relacji z klientem. Strony kontraktu mogą więc dowolnie kształtować zakres umowy, choć powinny się w niej znaleźć stałe. Zdaniem J. Zielińskiego, właściwie przygotowany kontrakt outsourcingowy powinien posiadać<sup>4</sup>:

- wstęp,
- cel współpracy,
- spodziewane korzyści outsourcingu,
- terminy wdrażania przedsięwzięcia,
- analizę zagrożeń,
- opis stanu aktualnego,
- pożądaný stan docelowy,
- strukturę organizacyjną zarządzania projektem,
- przewidywany tryb realizacji przedsięwzięcia.

Umowa powinna precyzyjnie określać wysokość i sposób rozliczania wynagrodzenia za usługi. Można zastosować wynagrodzenie ryczałtowe lub procentowe. Można zastosować również system mieszany, który precyzuje wynagrodzenie w sposób procentowy, nie mniej niż określona kwota ryczałtowa. Ważną kwestią jest określenie odpowiedzialności stron kontraktu oraz precyzyjne określenie zakresu obowiązków. W umowie powinny się też znaleźć warunki kontynuowania lub zaniechania dalszej współpracy. Ten etap kończy się podpisaniem umowy przez obie strony oraz jest początkiem długotrwałej współpracy.

Opierając się na wytycznych Bazylejskiego Komitetu Nadzoru Bankowego, w umowie outsourcingowej powinny znaleźć się zapisy określające poziom jakości usług będących przedmiotem współpracy<sup>5</sup>. Podobne zapisy zawierają Wytyczne Europejskiego Komitetu Nadzorów Bankowych (CEBS).

Wychodząc naprzeciw tym regulacjom wydaje się koniecznym:

- zawarcie umowy dotyczącej poziomu usług (Service Level Agreement SLA),
- określenie kluczowych wskaźników efektywności (Key Performane Indicators KPI).

---

<sup>4</sup> J. Zieliński, op.cit., s. 193.

<sup>5</sup> K. Świetla, *Charakterystyka umów...*, op.cit., s. 64.

Oba parametry pozwalają szczegółowo określić wskaźniki ilościowe i jakościowe wykonanej usługi. SLA umożliwia sformułowanie oczekiwań przedsiębiorstwa dotyczących poziomu usług oraz ustalenie zasad ich mierzenia. Określa także rekompensaty w celu naprawienia ewentualnej szkody powstałej w związku z nienależytym wykonaniem usługi.

KPI są wykorzystywane do pomiaru realizacji zadań służących osiągnięciu zamierzonych celów. Wskaźniki te określają oczekiwania przedsiębiorstwa związane ze współpracą outsourcingową. W umowie należy określić te wskaźniki KPI, które są istotne z punktu widzenia funkcji doradztwa podatkowego. Należy pamiętać, by były one wartościami mierzalnymi i by były odpowiednio zdefiniowane. Partner outsourcingowy powinien systematycznie informować przedsiębiorstwo o wartościach KPI. Przykładowo, w przypadku outsourcingu rachunkowości, można ustalić, jaką ilość faktur firma zewnętrzna ma zaksięgować miesięcznie, jaki przyjmie się dopuszczalny poziom pomyłek, jaki jest średni czas na zaksięgowanie jednej faktury czy czas odpowiedzi na przesłane pytanie podatkowe. Określone parametry pozwolą określić standardy realizacji usługi.

Przedsiębiorstwa decydujące się na wydzielenie obszaru doradztwa podatkowego powinny swe oczekiwania wobec wydajności i jakości usług zawrzeć w umowie outsourcingowej. W tym celu wyróżnia się cztery kroki postępowania<sup>6</sup>:

1. Wskazanie zakresu prac.
2. Przygotowanie listy działań związanych z danym procesem.
3. Określenie SLA.
4. Zarządzanie kontraktem outsourcingowym.

W kolejnym kroku rekomenduje się poinformować pracowników o nawiązanej współpracy.

Ostatnim etapem wdrożenia procesu outsourcingu w firmie jest kontrola i analiza rezultatów współpracy outsourcingowej. Pomiar efektów outsourcingu ma zasadnicze znaczenie w procesie realizacji współpracy, z uwagi na to, że nie można inaczej stwierdzić, że uzyskało się spodziewane rezultaty. Ta część procesu outsourcingowego pozwala na szybką reakcję w przypadku stwierdzenia jakichś nieprawidłowości we współpracy. W tym celu należy przeanalizować korzyści bezpośrednie oraz pośrednie zastosowania outsourcingu doradztwa podatkowego i porównać je z zakładanymi w fazie planowania współpracy.

---

<sup>6</sup> K. Banach, *Pomiar efektywności działania*, Finance Bundling and Finance Transformation, Frank Keuper, Kai-Eberhard Lueg, 2013.

Następnie należy przeprowadzić analizę całościowych efektów uzyskanych w związku z wydzieleniem działu podatkowego.

Analiza odpowiedzi uzyskanych przez respondentów potwierdza, że w wyniku stosowania outsourcingu doradztwa podatkowego przedsiębiorstwo uzyskało liczne korzyści bezpośrednio:

1. Konkretnie korzyści finansowe spowodowane oszczędnościami wynikającymi z redukcji kosztów prowadzenia działalności. W wyniku wydzielenia funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego przedsiębiorca pozbywa się kosztów związanych z zatrudnieniem pracownika (ZUS, podatek od pracownika, szkolenia bhp, szkolenia branżowe) oraz utrzymaniem i wyposażeniem stanowiska pracy. Respondenci wskazali również na zmniejszenie obciążeń publicznoprawnych w wyniku outsourcingu.
2. Możliwość koncentracji na działalności podstawowej – dzięki wydzieleniu funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego przedsiębiorca może skoncentrować swą uwagę i czas na działalności podstawowej firmy, co prowadzi do poprawy wyników finansowych i zwiększania przewagi konkurencyjnej. Współpraca z dostawcą zewnętrznym pozwala przedsiębiorcy uwolnić się od problemów związanych z funkcjonowaniem działu doradztwa podatkowego.
3. Dostęp do specjalistycznej wiedzy podatkowej i do nowych technologii – poprzez outsourcing przedsiębiorstwo zyskuje dostęp do specjalistycznej wiedzy, może korzystać z fachowych porad ekspertów oraz zaplecza technologicznego. W rezultacie skraca się czas odpowiedzi na zmiany w otoczeniu oraz zmniejsza ryzyko popełnienia błędów.
4. Zwiększenie wiedzy dotyczącej prowadzenia działalności gospodarczej.
5. Mniejsza uciążliwość kontroli – to istotna korzyść wskazywana przez respondentów, którzy potwierdzali, że kontrole podatkowe nie są już dla nich tak stresujące jak wcześniej.
6. Podział ryzyka.
7. Skrócenie czasu reakcji na zmiany zachodzące w otoczeniu.
8. Zwiększenie wiedzy podatkowej.

Poza bezpośrednimi korzyściami wynikającymi ze stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przedsiębiorcy uzyskali również korzyści pośrednie, jak np. poszerzenie kontaktów biznesowych, uświadomienie potrzeby zmian w firmie, czy zwiększenie aktywności rynkowej.

Analiza efektywności outsourcingu jest ostatnim etapem, który odbywa się w trakcie trwania współpracy outsourcingowej.

Przedstawiony model outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego powstał w oparciu o badania przeprowadzone wśród przedsiębiorców współpracujących z kancelariami podatkowymi. Zaprezentowane kompleksowe podejście procesu wdrażania outsourcingu dało asumpt do analizy wszystkich czynników wpływających na proces decyzyjny. Wdrożenie outsourcingu doradztwa podatkowego w oparciu o przedstawiony model znacznie ogranicza ryzyko niepowodzenia oraz przyczynia się do wzmocnienia przewagi konkurencyjnej.



## ZAKOŃCZENIE

Głównym celem pracy było poznanie zależności pomiędzy stosowaniem outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego a procesem zarządzania małym i średnim przedsiębiorstwem. Kluczowe było również wskazanie, w jaki sposób wybór partnera outsourcingowego wpływa na powodzenie kontraktu.

Temat pracy dotyczył zagadnień związanych z wydzieleniem funkcji rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Ogólna koncepcja pracy, uzasadnienia hipotez i realizacja celów zostały zaprezentowane w pięciu rozdziałach niniejszej rozprawy.

W rozdziale pierwszym przedstawiono genezę zjawiska outsourcingu. Opisano globalizację, lean management i reengineering, jako wpływające na rozwój outsourcingu. Przybliżono tu również definicje outsourcingu oraz omówiono teoretyczne podstawy outsourcingu. Przedstawiono jego rodzaje i cele. Rozdział ten kończą rozważania dotyczące wykorzystania outsourcingu w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem.

Rozdział drugi omawia istotę konkurencyjności oraz przedstawia outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego, jako strategię zwiększania konkurencyjności przedsiębiorstw. Przedstawiono tu również przesłanki stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przez MŚP.

W rozdziale trzecim zaprezentowano etapy wdrażania outsourcingu. Zawarto tu prawne uwarunkowania i charakterystykę zawodu doradcy podatkowego oraz omówiono inne zawody uprawnione do wykonywania czynności doradztwa podatkowego. Ta część pracy omawia również zasady konstruowania umowy outsourcingowej. Rozdział kończą rozważania na temat wykorzystania kluczowych wskaźników efektywności do pomiaru skuteczności outsourcingu.

W rozdziale czwartym przedstawiono metodykę przeprowadzonych badań ankietowych oraz charakterystykę próby badawczej. Badania

przeprowadzono przy użyciu kwestionariusza ankiety. Wyniki zaprezentowane zostały w postaci wykresów. Rozdział zawiera również weryfikacje hipotez postawionych we wstępie pracy oraz prezentuje tabele korelacyjne.

Rozdział piąty przedstawia rolę outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w procesie zarządzania przedsiębiorstwem w ocenie respondentów oraz prezentuje postrzeganie outsourcingu przez ankietowanych przedsiębiorców. Najważniejszą częścią tego rozdziału jest prezentacja modelu rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Na wartość poznawczą pracy składa się w głównej mierze ocena wpływu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego na wzmacnianie przewagi konkurencyjnej. Celem aplikacyjnym było opracowanie modelu outsourcingu doradztwa podatkowego.

W niniejszej rozprawie przedstawiono kompleksowe ujęcie outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Na wybór takiej tematyki miało wpływ rosnące znaczenie outsourcingu księgowości i doradztwa podatkowego wynikające z kierunków rozwoju współczesnych przedsiębiorstw, ale również z zainteresowań i doświadczeń zawodowych autorki pracy. Problem badawczy pracy wynikał również z niedostatecznych badań dotyczących wpływu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego na proces zarządzania przedsiębiorstwem.

Głównym celem pracy było poznanie zależności pomiędzy stosowaniem outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego na proces zarządzania małym i średnim przedsiębiorstwem oraz wskazanie, w jaki sposób prawidłowy wybór partnera outsourcingowego wpływa na powodzenie kontraktu. Dodatkowym celem było wskazanie przyczyn stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego oraz zbadanie, czy dzięki współpracy z kancelarią przedsiębiorstwo uzyskuje dodatkowe, pośrednie korzyści. Podjęto również próbę identyfikacji czynników warunkujących skuteczność outsourcingu. Celem pracy było również wykazanie, że jednym z czynników budowy przewagi konkurencyjnej jest właśnie outsourcing doradztwa podatkowego. W pracy podjęto ponadto próbę stworzenia modelu outsourcingu rachunkowości doradztwa podatkowego, ze szczególnym uwzględnieniem roli, jaką pełni w kontrakcie outsourcingowym wybór dostawcy usług.

W pracy postawiono hipotezę główną, że outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego przyczynia się do osiągnięcia przez przedsiębiorstwo przewagi konkurencyjnej. Poza hipotezą główną, postawiono hipotezy pomocnicze:

1. Częste zmiany przepisów podatkowych oraz ich zawilość zwiększają częstotliwość delegowania obszaru rachunkowości i doradztwa podatkowego wyspecjalizowanej firmie zewnętrznej.
2. Poprzez współpracę z kancelarią przedsiębiorca osiąga dodatkowe, pośrednie korzyści.
3. Istotną sprawą dla zapewnienia wysokiej jakości usługi rachunkowości i doradztwa podatkowego jest wybór właściwego partnera outsourcingowego.

Wyniki przeprowadzonych badań prowadzą do następujących wniosków:

1. Współpraca w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego dotyczy w przeważającej mierze przedsiębiorstw najmniejszych, zatrudniających do 9 pracowników działających w branży usługowej.
2. Największa liczba badanych przedsiębiorstw działa na rynku ogólnopolskim.
3. Ponad 91% respondentów działa w formie jednoosobowych działalności gospodarczych.
4. Zdecydowana większość umów outsourcingu księgowości i doradztwa podatkowego to umowy długoterminowe, zawarte na piśmie.
5. Większość badanych przedsiębiorców korzysta z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego od ponad pięciu lat.
6. Do najważniejszych powodów stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego należą: brak wiedzy podatkowej (98,52%), możliwość koncentracji na działalności podstawowej (98,03%), redukcja kosztów (96,06), dostęp do specjalistycznej wiedzy (94,58%), podział ryzyka (79,31%), trudności związane z zatrudnieniem wykwalifikowanego pracownika (75,86%), lęk przed kontaktem z urzędem skarbowym (66,01%) oraz korzystanie z outsourcingu przez inne firmy (58,13%).
7. Wśród czynników wpływających na wybór dostawcy usług outsourcingowych najważniejsze okazały się: dobra opinia na rynku (99,01%), jakość usług (99,01%), zakres usług (98,03%), kompetencje i umiejętności dostawcy usług (99,01%), zachowanie poufności danych (94,09%), elastyczność (88,67%), dotychczasowe własne doświadczenie (59,11%). Wybór kancelarii jako dostawcy usług ma kluczowe znaczenie dla powodzenia outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego.
8. Zdecydowana większość respondentów przed współpracą z aktualną kancelarią nie korzystała z usług innego dostawcy usługi księgowej. W pozostałych przypadkach, na zmianę kancelarii wpłynęły przede wszystkim: niewystarczający zakres przekazywanych informacji



(88,10%), częste błędy (83,33%), utrudniony kontakt (66,67%), zbyt wąski zakres usług (59,52%).

9. Przed rozpoczęciem stosowania outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego przeważająca część respondentów nie posiadała własnego działu doradztwa podatkowego. Jedynie w przypadku 83 ankietowanych przedsiębiorców był prowadzony dział księgowości i doradztwa podatkowego. Respondenci, którzy prowadzili wcześniej taki dział, zdecydowali się na jego likwidację przede wszystkim z powodu braku możliwości zweryfikowania wiedzy pracownika (100%), wysokich kosztów (98,80%), licznych błędów (98,80%) oraz trudności ze znalezieniem kompetentnego pracownika (90,36%).
10. Analiza poszczególnych czynności wykonywanych przez kancelarie prowadzi do wniosku, że w każdym przypadku prowadzenie księgowości było realizowane przez kancelarie. Również za rozliczenia z ZUS, prowadzenie kadr, sporządzanie wniosków o interpretację indywidualną, czy optymalizację podatkową w przeważającej większości są odpowiedzialne kancelarie. Tam, gdzie te czynności nie są realizowane obecnie przez kancelarie, przedsiębiorcy oczekują, że z czasem ich partnerzy będą się w przyszłości zajmować również nimi.
11. Wśród najważniejszych czynników decydujących o powodzeniu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego największe znaczenie ma wybór partnera outsourcingowego oraz aktualizowanie wiedzy osób zajmujących się doradztwem podatkowym.
12. Analiza stopnia zadowolenia z outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego potwierdza, że prawie wszyscy respondenci są zadowoleni ze współpracy z kancelarią.
13. Analiza zakresu korzyści bezpośrednich uzyskiwanych w ramach współpracy z kancelarią podatkową prowadzi do wniosku, że przedsiębiorstwa w znacznym zakresie uzyskują zamierzone cele.
14. W trakcie współpracy outsourcingowej respondenci uzyskali również pośrednie korzyści tej współpracy, jak na przykład poszerzenie kontaktów biznesowych, czy uświadomienie potrzeby zmian w firmie.
15. Identyfikując zagrożenia związane z kontraktem outsourcingowym należy zauważyć, że respondenci najbardziej obawiali się ryzyka związanego z wydostaniem się poufnych informacji i utraty kontroli nad wydzielonym obszarem.
16. System podatkowy w Polsce został oceniony negatywnie. Respondenci zwracają uwagę na częstotliwość zmian podatkowych, niejasno

- sformułowane przepisy, czy zbyt późne informowanie o planowanych zmianach przepisów.
17. Analiza odpowiedzi prowadzi do wniosku, że obszerne i zawiłe przepisy podatkowe wymagają ciągłej aktualizacji wiedzy przez osoby zajmujące się zawodowo doradztwem podatkowym.
  18. Uzyskane wyniki badań potwierdzają, że niestabilne i zawiłe przepisy podatkowe są powodem częstszego delegowania funkcji doradztwa podatkowego na zewnątrz.
  19. Analizując stopień wpływu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego na wysokość kosztów w przedsiębiorstwie należy stwierdzić, że współpraca w ramach outsourcingu w istotny sposób przyczynia się do obniżenia kosztów działalności.
  20. Identyfikując błędy popełniane przez przedsiębiorców wpływające na jakość współpracy należy wymienić: przekazywanie niepełnej dokumentacji, nieterminowe dostarczanie dokumentów oraz nie informowanie kancelarii o zdarzeniach mających wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorstwa.
  21. Błędy popełniane przez kancelarie najczęściej dotyczą nie zaksięgowania wszystkich kosztów, braku informacji o rozliczeniach oraz błędnego wyliczenia składek ZUS. Należy jednak zauważyć, że są one wskazywane przez respondentów jako pojawiające się bardzo rzadko. Podkreślić również należy, że w niektórych przypadkach powstają one na skutek działań przedsiębiorcy.
  22. Wszyscy respondenci ponownie zdecydowaliby się na współpracę w ramach outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego. Świadczy to o jak najbardziej pozytywnej ocenie outsourcingu doradztwa podatkowego.

Oryginalność tej pracy polega przede wszystkim na opracowaniu modelu outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego.

Rozważania zawarte w tej rozprawie nie wyczerpują zagadnienia i narzucają dalsze cele

badawcze. Ciekawym zagadnieniem wydają się badania dotyczące aspektów społecznych rozwoju outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego z uwagi na to, że outsourcing jest coraz bardziej popularną dziedziną biznesu i jako taka daje zatrudnienie wielu ludziom.

Dzięki przeprowadzonym badaniom osiągnięto założone cele pracy. Poznano zależność pomiędzy stosowaniem outsourcingu rachunkowości

i doradztwa podatkowego na zarządzanie małym i średnim przedsiębiorstwem. Wskazano, w jaki sposób wybór kancelarii podatkowej wpływa na powodzenie kontraktu outsourcingowego. Przedstawiono przyczyny stosowania outsourcingu oraz potwierdzono, że w wyniku współpracy z kancelarią podatkową przedsiębiorstwo uzyskuje pośrednie korzyści. Dodatkowo zidentyfikowano czynniki warunkujące skuteczność outsourcingu oraz wykazano, że jednym z czynników wpływających na budowanie przewagi konkurencyjnej jest outsourcing rachunkowości i doradztwa podatkowego.

## BIBLIOGRAFIA

1. Adamkiewicz-Drwiłło H., *Uwarunkowania konkurencyjności przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
2. Ambrożej E. A., *Doradztwo podatkowe jako instrument ochrony praw podatnika w Polsce*, praca doktorska, Uniwersytet w Białymstoku, Białystok 2016.
3. Antczak S., *Planowanie w działalności rynkowej na przykładzie podmiotów logistycznych*, Zeszyty Naukowe AON nr 2, 2013.
4. Assylbekova N., *Przegląd czynników wpływających na konkurencyjność przedsiębiorstw [w:] Ekonomia i nauki o zarządzaniu w warunkach integracji gospodarczej*, Urbanek P., Walińska E. (red.), Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2016.
5. Banach K., *Pomiar efektywności działania*, Finance Bundling and Finance Transformation, Frank Keuper, Kai-Eberhard Lueg, 2013.
6. Banaszyk P., Fimińska-Banaszyk R., Stańda R., *Zasady zarządzania w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej, Poznań 1997.
7. Banaszyk P., *Zmienność zarządzania strategicznego przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań 2011.
8. Bartecki K., Król K., Skowroński J., *Wyznaczanie kluczowych wskaźników wydajności procesu produkcyjnego - część I: badania teoretyczne*, Pomiary Automatyka Robotyka, nr 3/2018.

9. Bartel A. P., Lach S., Sicherman N., *Technological Change and the Make-or-Buy Decision*, „Journal of Law, Economics and Organisation” 2014, vol. 30, nr 1.
10. Bernat R., *Deregulacja zawodu doradcy podatkowego jako naruszenie interesu podatnika*, Studia Prawno-Ekonomiczne, t. XCIII, 2014.
11. Bielecki W. T., *Informatyzacja zarządzania*, PWE, Warszawa 2001.
12. Bielski M., *Podstawy teorii organizacji i zarządzania*, C. H. Beck, Warszawa 2002.
13. Bober B., *Outsourcing elementem kompleksowego zarządzania siecią szpitali publicznych*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, 2018.
14. Bombiak E., *Pożądaný wzorzec. Modele funkcjonowania firmy w XXI wieku*, „Ekspert Personalny” 2003.
15. Borowski J., *Łańcuch wartości jako nowa teoria zarządzania strategicznego*, Optimum. Studia Ekonomiczne, Nr 2 (62) 2013.
16. Boundy Ch., *Business Contracts Handbook*, Gower Publishing Company, Boston 2010.
17. Bratnicki M., *Kompetencje przedsiębiorstwa. Od określenia kompetencji do zbudowania strategii*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa 2000.
18. Broszura informacyjna Ministerstwa Finansów, 4 lata działalności Ministerstwa Finansów, 2015-2019.
19. Brzeziński S., Zborowski K., *Spoleczna odpowiedzialność biznesu w outsourcingu*, Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej, Zarządzanie, Nr 10, Częstochowa 2013.
20. Budzisz B., *Wybrane metody usprawniające funkcjonowanie przedsiębiorstwa [w:] Instrumenty zarządzania współczesnym przedsiębiorstwem*, Kowalczewskiego W., Nazarskiego J. (red.), Difin, Warszawa 2006.

21. Budzyńska K., *Wpływ outsourcingu na konkurencyjność przedsiębiorstwa*, Stowarzyszenie Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu, Roczniki naukowe, tom XVI, zeszyt 5, 2014.
22. Budzyńska K., *Outsourcing vs. Insourcing. Analiza porównawcza aspektów organizacyjnych i ekonomicznych*, Acta Universitatis Lodzianis, Folia Oeconomica 2(300), 2014.
23. Bylicki L., *Polski system podatkowy – zagadnienia ogólne*, Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku, t. XXIII, Płock 2016.
24. Campbell D., Hamill J., Purdie T., Stonehouse G., *Globalizacja. Strategia i zarządzanie*, Warszawa 2001, Felberg SJA.
25. Champy J., Hammer M., *Reengineering the Corporation: a manifesto for business revolution*, Harper Business, New York 1993.
26. Chorób R., *Rozwój powiązań integracyjnych rolnictwa z przemysłem spożywczym determinantą innowacyjności i wzrostu konkurencyjności gospodarki żywnościowej*, Handel Wewnętrzny 2 (373), 2018.
27. Cieciora M., *Analiza wymogów interesariuszy zewnętrznych i ich wpływu na wprowadzenie mierników i wskaźników procesów na uczelniach w Polsce – wybrane zagadnienia*, Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie, Tom 34, Nr 2.
28. Ciesielska D., *Offshoring usług. Wpływ na rozwój przedsiębiorstwa*, Oficyna Wolters Kluwer business, Warszawa 2009.
29. Ciesielska D., Radło M. J., *Outsourcing w praktyce*, Wydawnictwo POLTEXT, Warszawa 2014.
30. Coase R. H., *The Nature of the Firm*, *Economica*, 1937, Vol. 4(16).
31. Cook M. F., *Outsourcing funkcji personalnej*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2003.
32. Corbett M. F., *The Outsourcing Revolution*, Dearborn Trade Publishing, Chicago 2004.

33. Czaja-Cieszyńska H., *Dostosowanie sprawozdawczości finansowej w mikro i małych przedsiębiorstwach w Polsce do międzynarodowych standardów rachunkowości*, CeDeWu, Warszawa 2012.
34. De Vita G., Wang C. L., *Development of Outsourcing Theory and Practice: A Taxonomy of Outsourcing Generations* [w:] *Outsourcing and Offshoring in the XXIst Century: A Socio-economic Perspective*, Kehal W., Singh V. P., Idea Group Publishing, London 2006.
35. Dominguez L. R., *Outsourcing krok po kroku dla menedżerów*, Oficyna Wydawnicza Wolters Kluwer business, Warszawa 2009.
36. Doz Y. L., Hamel G., *Alianse strategiczne. Sztuka zdobywania korzyści poprzez współpracę*, Wyd. Helion, Gliwice 2006.
37. Drab-Kurowska A., Sokół A., *Małe i średnie przedsiębiorstwa wobec wyzwań rozwoju technologii XXI wieku*, CeDeWu Wydawnictwa Fachowe, Warszawa 2010.
38. Drucker P., *Zarządzanie w XXI wieku*, Muza, Warszawa 2000.
39. Flak O., Głód G., *Konkurencyjność przedsiębiorstwa. Pojęcia, definicje, modele*, cz. 1, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2009.
40. Foltys J., *Wieloaspektowy model outsourcingu na przykładzie sektora hutnictwa żelaza i stali*, Katowice 2007, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego.
41. Frączek P., *Determinanty konkurencyjności sektorów i przedsiębiorstw. Ujęcie teoretyczne*, Przedsiębiorstwo i Region Nr 1/2009.
42. Gay Ch., Essinger J., *Outsourcing strategiczny. Koncepcja, modele, wdrażanie*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2002.
43. Gaudemet P. M., Molinier J., *Finanse publiczne*, PWE, Warszawa 2000.
44. Gierszewska G., Romanowska M., *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa 1999.

45. Gierszewska G., *Zarządzanie strategiczne*, Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego, Warszawa 2000.
46. Mazur D., Wróbel M., Żydok R. (red.), *Główne ryzyka i bariery działalności gospodarczej w Polsce. Perspektywa mikro przedsiębiorców i małych przedsiębiorstw*, Fundacja Republikańska, Warszawa maj 2017.
47. Gostomski E., Michałowski T., *Czy następuje odwrót od globalizacji?* [w:] *Nowe kraje członkowskie UE wobec procesów globalizacji. Źródła konkurencyjności*, Grynia A. (red.), Wilno 2017.
48. Grabowska J., *Outsourcing usług logistycznych*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie z. 60, 2012.
49. Grant R. M., *Współczesna analiza strategii*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2011.
50. Greaver M. F., *Strategic Outsourcing. A Structural Approach to Outsourcing Decisions and Initiatives*, Amacom, New York 1999.
51. Greaver M., Teng J. T. C., Cohen M. J., *Towards a Theoretically-based Contingency Model of Information Systems Outsourcing* [w:] *Strategic Sourcing of Information System*, Willcocks L. P., Lacity M. C., Willey & Sons, New York 1998.
52. Grela G., *Uwarunkowania podejmowania decyzji o insourcingu w organizacji*, Nierówności społeczne a wzrost gospodarczy, 2019.
53. Griffin R. W., *Podstawy zarządzania organizacjami*, PWN, Warszawa 2005.
54. Grudzewski M. W., Hejduk I., *Czynniki ryzyka w rozwoju małych i średnich firm w Polsce*, *Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstw*, nr 8/1995, s. 10; Daszkiewicz N., Wach K., *Małe i średnie przedsiębiorstwa na rynkach międzynarodowych*, Uniwersytet Krakowski, Kraków 2013.
55. Grześ A., *Outsourcing a przepływy w strukturze zatrudnienia*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2016.



56. Guzal-Dec D., Zwolińska-Ligaj M., *Konkurencyjność przedsiębiorstwa a otoczenie lokalne* [w:] *Zarządzanie przedsiębiorstwem w warunkach konkurencji. Determinanty konkurencyjności przedsiębiorstw*, Juchniewicz M. (red.), t. 1, Wydawnictwo Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, Olsztyn 2006.
57. Guzek M., *Międzynarodowe stosunki gospodarcze. Zarys teorii i polityki handlowej*, PWE, Warszawa 2006.
58. Grycuk M., *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI) jako narzędzie doskonalenia efektywności operacyjnej firm produkcyjnych zorientowanych na lean*, „Przegląd Organizacji” 2010, nr 2.
59. Hajduk, G., *Challenges for marketing communications in the digital age* [w:] *E impact of the digital world on management and marketing*, Mazurek G., Tkaczyk J. (red.), s. 183–195, Warszawa 2016, Poltext.
60. Harris R. G., *Globalization, Trade and Incom*, „Canadian Journal of Economics” 1993, November.
61. Hatch M. J., *Teoria organizacji*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
62. Hołda A., Pocięcha J., *Rewizja finansowa*, Wyd. Akademii Ekonomicznej, Kraków 2004, s. 36.
63. Insinga R. C., Werle M., *Linking Outsourcing to Business Strategy*, „Academy of Management Executive” 2000, Vol. 14, No. 4.
64. Janiuk I., *Strategiczne dostosowanie polskich małych i średnich przedsiębiorstw do konkurencji europejskiej*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2004,.
65. Janiszewski J. M., Siemieniuk K., *Lean management jako koncepcja wspomagająca zarządzanie innowacjami w przedsiębiorstwie*, WNEIZ, 2012, nr 30.
66. Jarka S., *Wykorzystanie outsourcingu w mikroprzedsiębiorstwach*, Zarządzanie. Teoria i praktyka nr 4, Muzeum Historii Polski, 2016.

67. Jaszczyński M., *Funkcje podatków w gospodarce*, Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku Tom 25/2017, Płock 2017.
68. J. Zieliński, *Outsourcing doradztwa podatkowego i rachunkowości w małej firmie*, Wolters Kluwer business, Warszawa 2008, s. 74.
69. Jensen M. C., Meckling W. H., *Theory of the firm: Managerial agency cost and ownership structure*, Journal of Financial Economics, 3(4).
70. Juchno R., Kaszubski R. W., *Outsourcing w działalności bankowej*, „Głosa Przegląd Prawa Gospodarczego” 2001, Warszawa, nr 6.
71. Józwiakowski P., *Lean Management – metoda racjonalnego zarządzania jakością*, Zeszyty Naukowe DWSPiT Studia z Nauk Technicznych, 2015 (4), s. 35.
72. Juściński S., *Outsourcing w zarządzaniu logistycznym*, Lublin 2011.
73. Kabut M., Malesa T., *Funkcjonowanie przedsiębiorstwa a otoczenie prawne na przykładzie branży samochodowego transportu ładunków*, Zarządzanie nr 3, 2015.
74. Kaczmarek T. T., *Globalna gospodarka i globalny kryzys*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009.
75. Kędzierska A., *Wzrost konkurencyjności przedsiębiorstw poprzez fuzje i przejęcia [w:] Konkurencyjność przedsiębiorstw w świetle Strategii Lizbońskiej*, Bieliński J. (red.), CeDeWu, Warszawa 2005.
76. Kiełtyka L., *Rola menedżera we współczesnych organizacjach*, Przegląd Organizacji, 8/2016, s. 8, <https://doi.org/10.33141/po.2016.08.01>.
77. Kłós M., *Outsourcing w polskich przedsiębiorstwach*, Wydawnictwo CeDeWu, Warszawa 2017.
78. Kłós M., *Outsourcing jako strategia tworzenia i rozwoju małych przedsiębiorstw*, Uniwersytet Szczeciński, Zeszyty Naukowe nr 585, Szczecin 2010.

79. Kolterman K., *Innowacje technologiczne w procesie budowania przewagi konkurencyjnej MŚP*, Difin 2013.
80. Kołodko G. W., *Strategia dla Polski*, Warszawa 1994.
81. Skawińska E. (red.), *Konkurencyjność przedsiębiorstw – nowe podejście*, PWN, 2002.
82. Kopczyński T., *Outsourcing jako metoda restrukturyzacji przedsiębiorstw* [w:] *Teoretyczne i praktyczne problemy zarządzania*, Mendel T. (red.) „Zeszyty Naukowe” 2000, nr 2, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2000.
83. Kopczyński T., *Outsourcing w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, PWE, Warszawa 2010.
84. Korkozowicz B., *Małe i średnie przedsiębiorstwa na świecie*, Wydawnictwo i Zakład Poligrafii Instytutu Technologii Eksploatacji, Warszawa 2000.
85. Kosieradzka A., *Zarządzanie produktywnością w przedsiębiorstwie*, C. H. Beck, Warszawa 2012.
86. Kotler P., *Marketing. Analiza, planowanie, wdrażanie i kontrola*, Felberg SJA, 1999.
87. Kowal D., Mazurkiewicz B., *Umowa wieloletniej kooperacji (outsourcingu) przedsiębiorstw*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa” 2004, nr 6.
88. Koziół K., *Analiza makrootoczenia* [w:] *Zarządzanie strategiczne. Koncepcje, metody, strategie*, Janasz K., Janasz W., Koziół K., Szopik K. (red.), Difin, Warszawa 2008.
89. Kozłowski R., Matejun M., *Kierunki wykorzystania outsourcingu w przedsiębiorstwach zaawansowanych technologii* [w:] *Zarządzanie przedsiębiorstwem w warunkach rozwoju wysokich technologii*, S. Lachiewicz, A. Zakrzewska-Bielawska (red.), Wydawnictwo Politechniki Łódzkiej, Łódź 2008.
90. Koźmiński A., *Zarządzanie w warunkach niepewności*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
91. Kraszewska M., Pujer K., *Konkurencyjność przedsiębiorstw. Sposoby budowania przewagi konkurencyjnej*, Exante, Wrocław 2017.

92. Kraszewska M., *Nowe koncepcje kształtowania konkurencyjności przedsiębiorstw źródłem budowania ich przewagi konkurencyjnej* [w:] *Konkurencyjność przedsiębiorstw. Sposoby budowania przewagi konkurencyjnej*, Kraszewska M., Pujer K. (red.), Exante, Wrocław 2017.
93. Krejner-Nowecka A., *Jakość partnerstwa a sukces outsourcingu w przedsiębiorstwie* [w:] *Przedsiębiorstwa partnerskie*, Romanowska M., Trocki M. (red.), Difin, Warszawa 2002.
94. Krupnik S., *Współpraca* [w:] *Przedsiębiorczość, głupcze! Jak wejść na drogę do bogactwa?*, Dardziński P., Dulak M., Jelonek M., Kędziński M., Krupnik S., Przybylski W., Rzegocki A., Staniłko J. F. (red.), Fundacja Lepsza Polska, Wyd. Księgarnia Akademicka Sp. z o.o., Kraków 2014.
95. Kuczma P., *Adwokat jako zawód zaufania publicznego w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego*, Palestra 2012, s. 146; Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 1 grudnia 2009 r., sygn. akt K 4/08 (OTK-A2009/11/162, Dz. U. 2009.210.1628).
96. Kudert S., *Doradztwo podatkowe. Ekonomiczne podstawy zarządzania kancelarią doradcy podatkowego*, Norymberga-Kraków 2002.
97. Leszczyński D., *Przeobrażenia gospodarcze w Polsce w latach 1989 – 2016*, DOI: 10.14746/r.2015.2.
98. Lewandowska H., *Outsourcing. Model zarządzania w podmiotach sektora ochrony zdrowia*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2010.
99. Lichtarski J., *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 1997, s. 228.
100. Lloyd T., *Giant with Feet of Clay*, „Financial Times”, December No. 5, 1994.
101. Lysons M., Gillinham M., *Purchasing and Supply Chain Management*, Pearson Education, England 2003.
102. Łuczka T., *Kapitał obcy w małym i średnim przedsiębiorstwie*, PWN, Warszawa-Poznań 2001.

103. Łuniewski A., *Uwarunkowania zewnętrzne konkurencyjności przedsiębiorstw sektora gospodarki odpadami*, praca doktorska, Uniwersytet w Białymstoku, Białystok 2016.
104. Malarewicz-Jakubów A., Tanajewska R., *Prawne i ekonomiczne aspekty outsourcingu*, OPTIMUM. STUDIA EKONOMICZNE, NR 4, 20014.
105. Marcinkowska E., *Wpływ teorii kosztów transakcyjnych i teorii zasobowej na proces decyzyjny outsourcingu*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 341, Katowice 2017.
106. Markowska K., *Proponowany przebieg współpracy outsourcingowej na przykładzie usług transportu kolejowego ładunków*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie, Nr 78, 2015.
107. Matejuk J., *Budowa konkurencyjności przedsiębiorstw w okresie transformacji*, Wydawnictwo Pret, Warszawa 2003.
108. Matejun M., *Przyczyny outsourcingu rachunkowości i doradztwa podatkowego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw [w:] Konceptje i narzędzia zarządzania strategicznego*, Romanowska M., Wachowiak P. (red.), Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa 2006.
109. Matejun M., *Rodzaje outsourcingu i kierunki jego wykorzystania*, Zeszyty Naukowe Politechniki Łódzkiej, Nr 989, Organizacja i Zarządzanie, z. 42, 2006.
110. Matejun M., *Zarządzanie relacjami między stronami w procesie outsourcingu kontraktowego na podstawie umowy outsourcingowej [w:] Zarządzanie organizacjami w gospodarce opartej na wiedzy*, Godziszewski B. (red.), Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa, Toruń 2008.
111. Matejun M., *Wpływ outsourcingu na poziom konkurencyjności małych i średnich przedsiębiorstw [w:] Konkurencyjność jako determinanta rozwoju przedsiębiorstwa*, Lachiewicz S., Matejun M. (red.), Wydawnictwo Politechniki Łódzkiej, Łódź 2009.

112. Matejun M., *Outsourcing a koncentracja na kluczowych obszarach działalności firm sektora MŚP* [w:] *Zmiana warunkiem sukcesu. Rozwój i zmiany w małych i średnich przedsiębiorstwach*, Skalik J., „Prace Naukowe UE we Wrocławiu” 2009, nr 49, Wrocław.
113. Matejun M., *Proces outsourcingu w praktyce gospodarczej małych i średnich przedsiębiorstw* [w:] Matwiejczuk W. (red.), *Dylematy organizacji gospodarczych. Teoria i praktyka początku XXI wieku*, Difin, Warszawa 2011.
114. Matejun M., *Kryteria wyboru dostawcy outsourcingowego* [w:] *Współczesne i perspektywiczne kierunki badań w zarządzaniu przedsiębiorstwami*, Rokita J., Czakon W., Samborski A. (red.), Wydawnictwo AE w Katowicach, Katowice 2009.
115. Matejun M., *Outsourcing* [w:] *Kompendium metod i technik zarządzania, Teoria i ćwiczenia*, K. Szymańska (red.), Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2015.
116. Matejun M., Nowicki M., *Organizacja w otoczeniu – od analizy otoczenia do dynamicznej lokalizacji* [w:] *Nauka o organizacji, Ujęcie dynamiczne*, Adamik A. (red.), Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2013.
117. Matysiewicz Por. J., Smyczek S., *Koncepcja usług profesjonalnych we współczesnej gospodarce* [w:] *Usługi profesjonalne w globalnej gospodarce*, Matusiewicz J. (red.), Warszawa 2014.
118. Miara A., *Wpływ globalizacji na zarządzanie we współczesnym przedsiębiorstwie*, Zeszyty Naukowe SGGW w Warszawie. Polityki Europejskie, Finanse i Marketing, 2017, nr 17 (66).
119. Mikołajczyk Z., *Zarządzanie procesem zmian w organizacjach*, Górnośląska Wyższa Szkoła Handlowa, Katowice 2003.
120. Milczek W., *Etyczne granice działania doradców podatkowych w postępowaniu podatkowym*, Przegląd prawniczy Uniwersytetu Warszawskiego nr 1/2015, Warszawa 2015.
121. McIvor R., *The outsourcing proces*, Cambridge University Press, Cambridge 2005.

122. Misala J., *Międzynarodowa konkurencyjność gospodarki narodowej*, PWE, Warszawa 201.
123. Młody M., *Dylemat make or buy – przesłanki wyboru międzynarodowej strategii produkcyjnej*, Handel Wewnętrzny, Poznań 2017.
124. Możyłowski P., *Wpływ podatków na wzrost gospodarczy* [w:] Wybrane zagadnienia funkcjonowania podmiotów gospodarczych – materiały konferencyjne, Szczecin 2007.
125. Mróz-Gorgoń, B., Szymański, G., *E-reklama i marketingowe wykorzystanie wyszukiwarek internetowych – przegląd istniejących form i pojęć*, Studia i Prace WNEiZ US, 43, t. 2, Zarządzanie, 2016.
126. Muntz K., *Oplacalność projektów outsourcingowych na przykładzie gminy Tarnów Opolski*, Przestrzeń, Ekonomia, Społeczeństwo 2017, nr 11.
127. Müller A., *Globalizacja – mit czy rzeczywistość?* [w:] *Globalizacja od A do Z*, Narodowy Bank Polski, 2004.
128. Nęcki Z., *Zawarcie kontraktu*, „Forum Doradców Podatkowych” 2000, nr 10.
129. Nowak E., *Rachunkowość. Kurs podstawowy*, PWE, Warszawa 2008.
130. Nowicka K., *Outsourcing w zarządzaniu zasobami organizacji*, Difin, Warszawa 2016.
131. Nowodziński P., *Rozwój outsourcingu w przedsiębiorstwie* [w:] Nowoczesne zarządzanie przedsiębiorstwem (Materiały konferencyjne), Część 1, Zielona Góra 2002.
132. Nowodziński P., *Strategie przedsiębiorstw w warunkach hiperkonkurencji* [w:] *Zrównoważony rozwój przedsiębiorstw i regionów*, Cisek, Domańska-Szaruga B. (red.), Studio Emka, Warszawa 2010.
133. Nowodziński P., *Strategiczne aspekty kreowania łańcucha wartości przedsiębiorstwa w kontekście procesów logistycznych*, Logistyka 4/2010.

134. Nowodziński P., *Zarządzanie strategiczne współczesnym przedsiębiorstwem*, WZPCz, Częstochowa 2013.
135. Obłój K., *Strategia nowoczesnej firmy a wykorzystanie outsourcingu, materiały na konferencję: Outsourcing. Usprawnienie funkcjonowania firmy poprzez obsługę zewnętrzną*, Institute for International Research, Warszawa 1999, za: Kłós M., *Outsourcing*.
136. Obłój K., *Strategia organizacji. W poszukiwaniu trwałej przewagi konkurencyjnej*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 200.
137. Oczkowska R., *Międzynarodowa ekspansja przedsiębiorstw w warunkach globalizacji. Motywy – Strategie – Tendencje*, Difin, Warszawa 2013.
138. OECD, *Offshoring and Employment, Trends and Impacts*, Danvers 2007.
139. Orliński B., *Wpływ outsourcingu i offshoringu na konkurencyjność przedsiębiorstw w warunkach globalizacji* [w:] *Zarządzanie i Finanse 1/2*, Golnau W. (red.), Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot 2013.
140. Pach J., *Podatkowe uwarunkowania przedsiębiorczości w teorii i praktyce gospodarczej*, Uniwersytet Pedagogiczny, Kraków 2016.
141. Pańkowska M., *Współdziałanie podmiotów rynku produktów i usług informatycznych*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. K. Adamieckiego, Katowice 1998.
142. Parmenter D., *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI)*, Wydawnictwo HELION, Gliwice, 2016.
143. PARP, *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, Warszawa czerwiec 2019.
144. Penc J., *Leksykon biznesu*, Placed, Warszawa 1997, s. 302; J. Lichtarski, *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 1997.
145. Piasecki B., *Przedsiębiorczość i mała firma, teoria i praktyka*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 1998.



146. Pierścionek Z., *Strategie konkurencji i rozwoju przedsiębiorstwa*, PWN, Warszawa 2003.
147. Piotrowski K., *Organizacja i zarządzanie*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna Almamater, Warszawa 2005.
148. Planowanie strategiczne jako narzędzie realizacji celów organizacji, Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, PM Group.
149. Pod lupą fiskusa. Czy firmy są dobrze przygotowane do kontroli podatkowych i celno-podatkowych? Bezpieczny podatnik, Warszawa XII 2018.
150. Polski system podatkowy według uczestników IX Kongresu Podatków i Rachunkowości KPMG, luty 2019.
151. Porter M. E., *Competitive Advantage of Nations*, MacMillan, London 1990.
152. Porter M. E., *Strategia konkurencji metody analizy sektorów i konkurentów*, PWE 1994, Warszawa.
153. Porter M. E., *Porter o konkurencji*, PWE, Warszawa 2001.
154. Porter M., *Przewaga konkurencyjna: osiągnięcie i utrzymywanie lepszych wyników*, Helion, Gliwice 2006.
155. Power M. J., Desouza K. C., Bonifazi C., *Outsourcing. Podręcznik sprawdzonych praktyk*, Mt Biznes, Warszawa 2008.
156. Prahalad C. K., Hamel G., *The Core Competence of the Corporation*, „Harvard Business Review” 1990, May-June.
157. Pólkowski Z., *Przyszłość kadr w kontekście globalizacji* [w:] *Zarządzanie w nowej organizacji. Problemy, badania, praktyka*, Bartosz B., Witkowski St. A. (red.), Wydawnictwo UZZM, Lublin 2015.
158. Quinn J. B., Hilmer F. G., *Strategic outsourcing*, Sloan Management, vol. 35, no. 4, Summer,
159. Walińska A. (red.), *Rachunkowość finansowa. Ujęcie sprawozdawcze i ewidencyjne*, Oficyna Wolters Kluwer business, Warszawa 2014.

160. Radło M. J., *Kontrakty outsourcingowe* [w:] Duening, Business Process Outsourcing. The Competitive Advantage, Click T., Wydawnictwo John Wiley & Sons, Inc., Hoboken 2005.
161. Radło M. J., *Outsourcing w strategiach przedsiębiorstw* [w:] *Outsourcing w praktyce*, Ciesielska D., Radło M. (red.), Wydawnictwo Poltext, Warszawa 2011.
162. Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce, PARP, Warszawa, czerwiec 2019.
163. Raport: Living one year with GDPR, Deloitte, czerwiec 2019.
164. Reed A., *Zarządzanie zasobami ludzkimi (HRM). Innowacje*, Wydawnictwo Petit, Warszawa 2002.
165. Robakowska M., Tyrańska-Fobke A., Szwaczyk E., Ślęzak D., *Teoretyczne aspekty outsourcingu* [w:] *Diagnoza współczesnego społeczeństwa – przegląd wybranych aspektów*, Nowak B. A., Maciąg K. (red.), Lublin 2018.
166. Rogoziński K., *O profesjonalizmie kształtującym osobowość oraz jego wpływie na kulturę organizacji usługowej* [w:] *Marketing usług profesjonalnych. Kultura organizacji – osobowość profesjonalisty*, Rogoziński K. (red.), Poznań 2001.
167. Rokita J., *Zarządzanie strategiczne*, PWE, Warszawa 2005.
168. Rutkowski P., *Budowa strategii sourcingowej przedsiębiorstwa* [w:] *Outsourcing w praktyce*, Ciesielska D., Radło M. J. (red.), Wydawnictwo POLTEXT, Warszawa 2014.
169. Rutkowski P., *Umowy SLA – service level agreement*, 2013, [www.outsourcingportal.eu](http://www.outsourcingportal.eu), (dostęp: 01.11.2020 r.).
170. Say J. B., *Traktat o ekonomii politycznej, czyli prosty wykład sposobu, w jaki się tworzą, rozdzielają i spożywają bogactwa*, Warszawa 1960.
171. Schlichter R., Rerup B., Stouby J. P., *Trust in Co-sourced Software Development*, In: MCIS, 2014.
172. Sektor nowoczesnych usług biznesowych w Polsce w 2019 roku, ABSL 2019.

173. Sheffield J., Korotayev A., Grinin L., *Globalization as a link between the past and the future* [w:] *Globalization. Yesterday, Today, and Tomorrow*, Sheffield J., Korotayev A., Grinin L. (red.), Litchfield Park, AZ 85340, USA 2013.
174. Skowron-Grabowska B., *Kreowanie wartości dodanej przedsiębiorstw dla ich klientów i interesariuszy*, Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej, Nr 12, Częstochowa 2013.
175. Słownik Języka Polskiego, PWN, Warszawa 1996.
176. Smith A., *Badania nad naturą i przyczynami bogactw narodów*, PWN, Warszawa 1954.
177. Sobińska M., *Zarządzanie outsourcingiem informatycznym*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2008.
178. Sobińska M., *Przewodnik sourcingu IT*, Wydawnictwo UE we Wrocławiu, Wrocław 2015.
179. Sobińska M., *Cloud computing w kreowaniu innowacji – wyzwania i czynniki sukcesu*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Katowice 2016.
180. Sobolewska O., *Kooperacja w ujęciu współczesnych realiów współpracy strategicznej*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 283, Katowice 2016.
181. Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 r., Omówienie, Rada Ministrów, Warszawa 2021.
182. Staffin P. D., *Teoria gier*, Wydawnictwo Naukowe Scholar, Warszawa 2004.
183. Staszewska J., *Kooperacja w procesie restrukturyzacji oraz wzrostu konkurencyjności przedsiębiorstwa energetycznego*, Organizacja i Zarządzanie, nr 87, Katowice 2016.
184. Stankiewicz M. J., *Konkurencyjność przedsiębiorstwa* [w:] *Budowanie konkurencyjności przedsiębiorstwa w warunkach globalizacji*, Dom Organizatora, Toruń 2005.

185. Stoner, J. A. F., Freeman, R. E. i Gilbert, D. R., *Kierowanie*, Warszawa 2001, Wydawnictwo Naukowe PWE.
186. Szacka B., *Wprowadzenie do socjologii*, Oficyna Naukowa, Warszawa 2003.
187. Szajt M., *Przestrzeń w badaniach ekonomicznych*, Sekcja Wydawnictw Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa, 2014.
188. Sztorc M., *Uwarunkowania konkurencyjności przedsiębiorstw sektora hotelarskiego w XXI wieku z perspektywy globalizacji korporacyjnej*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie, z. 118, Katowice 2018.
189. Szukalski S., Wodnicka M., *Outsourcing Metodyka przygotowywania procesów i ocena efektywności*, Difin, Warszawa 2016.
190. Szyda M., *Konkurencja na rynku detalicznego handlu internetowego a jego rozwój*, Studia Ekonomiczne, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 2225, Katowice 2015.
191. Szymanik E., *Konkurencyjność przedsiębiorstwa – główne aspekty*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, nr 5.
192. Szymuszal J., Gajdzik B., *Komputerowo zintegrowane zarządzanie* [w:] *Metody ilościowe w planowaniu*, Krawczyk S., Knosal R. (red.), Opole, Oficyna Wydaw. Polskiego Towarzystwa Zarządzania Produkcją, T. 2, Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa, 2001, s. 411.
193. Ślusarczyk B., Szajt D., *Globalizacja jako element wzrostu konkurencyjności*, Wydawnictwo Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 2013.
194. Świeszczak M., *Potencjał innowacyjny firm z sektora małych i średnich przedsiębiorstw. Przykład województwa łódzkiego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2016.
195. Świetła K., *Outsourcing usług księgowych w świetle oczekiwań biur rachunkowych i ich klientów*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2014.

196. Świetla K., *Charakterystyka umów dotyczących poziomu usług oraz kluczowych wskaźników efektywności w praktyce outsourcingu doradztwa podatkowego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, nr 12, Kraków 2017.
197. Świetlik W., *Organizacja przedsiębiorstwa*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna, Warszawa 2004.
198. Talbot S., *Globalization and Diplomacy: A Practicioners Perspective*, „Foreign Policy” 1997, no. 4.
199. Tayles M., Drury C., *Moving from Make/Buy to Strategic Sourcing: The Outsource Decision Process*, „Long Range Planning” 2001, vol. 34, nr 5.
200. Torbacki W., Torbacka M., *KPI w systemach informatycznych dla branży logistycznej*, TTS Technika Transportu Szyboweg nr 12.
201. Trocki M., *Outsourcing. Metoda restrukturyzacji działalności gospodarczej*, PWE, Warszawa 2001.
202. Trocki M., *Outsourcing funkcji operacyjnych przedsiębiorstwa*, „Gospodarka Materiałowa i Logistyka” 2001, nr 2.
203. Udny Yule G, Kendall M. G., *Wstęp do teorii statystyki*, PWN, 1966
204. Urbanek P., *Nadzór korporacyjny a wynagrodzenia menedżerów*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2005.
205. Vitasek K., Ledyard M., Manrodt K., *Zaangażowany outsourcing. Pięć zasad, które zmieniają oblicze outsourcingu*, MT Biznes, 2012.
206. Wach K., *Przedsiębiorczość jako czynnik rozwoju społeczno-gospodarczego: przegląd literatury*, Przedsiębiorczość – Edukacja, Kraków 2015.
207. Walas-Trębacz J., *Analiza procesów kształtujących łańcuch wartości przedsiębiorstwa*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 2013.
208. Walas-Trębacz J., *Wykorzystanie outsourcingu w doskonaleniu łańcucha wartości przedsiębiorstwa*, Zarządzanie i Finanse Journal of Management and Finance, Vol.14, No. 2/1/2016.

209. Walczak W., *Analiza czynników wpływających na konkurencyjność przedsiębiorstw*, E-mentor, Nr 5/2010, Warszawa 2010.
210. Waśkowski Z., *Zarządzanie kompetencjami przedsiębiorstwa w procesie tworzenia wartości dla nabywców*, Handel Wewnętrzny 2018, nr 5.
211. Weinert A., *Outsourcing strategiczny – współczesna koncepcja rozwoju przedsiębiorstwa*, *Studia Oeconomica Posnaniensia*, vol. 2, no. 114, 2014.
212. Wernerfelt B., *A Resource-Based View of Partnership Strategies in Healthcare Organizations*, „Journal of Hospital Marketing & Public Relations”, Vol. 17(1).
213. Wierzbicki A., *Teoria i praktyka wspomagania decyzji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2018, s. 247.
214. Williamson O. E., *Ekonomiczne instytucje kapitalizmu. Firmy, rynki, relacje kontraktowe*, PWE, Warszawa 1998.
215. Witczyńska K., *Strategie globalizacyjne niemieckich przedsiębiorstw na przykładzie delokalizacji produkcji*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Organizacja i Zarządzanie z. 130, Wydawnictwo Politechniki Śląskiej w Gliwicach, Gliwice 2018.
216. Włodarczyk K., *Nowe kierunki i zjawiska w zachowaniach rynkowych polskiego społeczeństwa w XXI wieku*, *Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania* nr 41, t. 2, Szczecin 2015.
217. Województwo Śląskie. Podregiony, Powiaty, Gminy, Urząd Statystyczny w Katowicach, Katowice 2019.
218. Wszelaki A., *Zasady i etyka wykonywania zawodu biegłego rewidenta w regulacjach polskiego prawa*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Nr 274, Katowice 2016.
219. Zieliński J., *Outsourcing doradztwa podatkowego i rachunkowości w małej firmie*, Wolters Kluwer business, Warszawa 2008.

220. Zieziula J., *Wybrane aspekty globalizacji* [w:] Współczesne Problemy Ekonomiczne, nr 13, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2016.
221. Zimniewicz K., *Współczesne koncepcje i metody zarządzania*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2003.
222. Ziółkowska B., *Sieciowe uwarunkowania kształtowania strategii wzrostu wartości przedsiębiorstwa*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska Lublin, Vol. XLIX, 4, Lublin 2015.
223. Źródło-Loda M., *Outsourcing w zarządzaniu organizacją* [w:] *Efentywność zarządzania zasobami organizacyjnymi*, Lenik P. (red.), Wydawnictwa PWSZ w Krośnie, Krosno 2015.

### **Akty prawne**

1. Dyrektywa 2005/36/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 7 września 2005 r. w sprawie uznania kwalifikacji zawodowych.
2. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U.1997.78.483 z dnia 16.07.1997.).
3. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz.U.2007.251.1885 z dnia 31.12.2007.).
4. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U.2015.1676 z dnia 23.10.2015.).
5. Uchwała Nr 533 Rady Ministrów z dnia 13 grudnia 1961 r.
6. Ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. 2018.2115 t.j. z dnia 07.11.2018.).
7. Ustawa z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze (Dz.U. 2019.1513 t.j. z dnia 12.08.2019.).
8. Ustawa z dnia 9 maja 2014 r. o ułatwieniu dostępu do wykonywania niektórych zawodów regulowanych (Dz.U.2014 poz. 768).

9. Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. 2019.1421 tj. z dnia 30.07.2019).
10. Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz.U.2019.1292 tj. z dnia 2019.07.12).
11. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. 2019.1387 z dnia 2019.07.25).
12. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.2020.106 tj. z dnia 2020.01.23).
13. Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. 2019.865 tj. z dnia 2019.05.10).
14. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U.2019.900 tj. dnia 2020.07.21).
15. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe (Dz. U. 2018.2187 tj. z dnia 23.11.2018 r.).
16. Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz.U. 2019.283 t.j. z dnia 14.02.2019 r.).
17. Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 roku kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 ze zm.).
18. Wyrok Sadu Najwyższego z dnia 6 czerwca 2003 r., IV CKN 211/01.
19. Zalecenia Komisji 96/280/WE z dnia 3 kwietnia 1996 r. dotyczące definicji małych i średnich przedsiębiorstw (Dz.U.L 107 z 30.4.1996).
20. Zalecenia Komisji 2003/361/WE z dnia 6 maja 2003 r. dotyczące definicji mikroprzedsiębiorstw oraz małych i średnich przedsiębiorstw (Dz.U.L 124 z 20.05.2003).





ISBN 978-83-67527-11-8