

KSIĘG--WOŚĆ BEZ GRANIC

PRACA PÓŁFINAŁOWA „KSIĘGOWI PRZYSZŁOŚCI”

Zespół: PRZEbojowe Księgowe

Dagmara Karpińska

Dominika Kowańdy

Klaudia Święcioch

I. Ustalenia z „burzy mózgów”

1.1. Nazwa firmy

W celu dokonania wyboru nazwy firmy, zorganizowaliśmy spotkanie, na którym każda z nas przedstawiła swoje pomysły. Na wstępie przyjęliśmy założenie, że nazwa firmy powinna oddawać przedmiot prowadzonej przez nas działalności, nasz profesjonalizm, indywidualne podejście do klienta oraz ukierunkowanie na nowe rozwiązania usprawniające efektywne zarządzanie – prowadzimy księgi rachunkowe tak, by były rzetelnym źródłem informacji wspomagających menadżerów w podejmowaniu decyzji operacyjnych i strategicznych. Efekty przeprowadzonej burzy mózgów zaprezentowaliśmy na poniższym rysunku.



W kolejnym kroku przeprowadziliśmy szczegółową analizę wszystkich wariantów, i po długotrwałej dyskusji zdecydowaliśmy, że będziemy prowadziły firmę pod nazwą „**KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC**”. Uważamy, że nazwa ta oddaje zarówno nasze zamiłowanie do księgowości jak i profesjonalne podejście do wykonywanych zadań – staramy się przelamywać bariery, wykraczać poza utarte schematy i tworzyć nowe, praktyczne rozwiązania dostosowane do indywidualnych potrzeb klientów. Dążymy do tego, aby informacje księgowe nie były wyłącznie odtwórczym zapisem rzeczywistości *ex post*, lecz były rzetelną informacją o podmiocie gospodarczym dostępną „*tu i teraz*”.

1.2. Organizacja pracy biura

1.2.1. Forma prowadzenia działalności

„ To zależy....
.... na czy nam najbardziej zależy”



W celu wybrania odpowiedniej formy prowadzenia działalności gospodarczej sporządziliśmy listę kryteriów, które należałoby porównać przed dokonaniem wyboru, tak żeby forma prowadzenia działalności gospodarczej spełniała nasze oczekiwania lub była do nich najbardziej zbliżona.

Poniżej prezentujemy wstępnie ustaloną listę kryteriów:

- koszty związane z założeniem spółki/jednoosobowej działalności gospodarczej,

- forma opodatkowania i wysokość ponoszonych ciężarów podatkowych,
- źródła finansowania działalności, w tym także minimalna wartość kapitału wniesionego przez wspólników,
- koszty prowadzenia ewidencji księgowej,
- zakres odpowiedzialności poszczególnych wspólników,
- podział obowiązków pomiędzy wspólników.

Spośród zaprezentowanych powyżej czynników jednogłośnie wybraliśmy cztery, które w naszej ocenie mają najbardziej istotny wpływ na wybór formy prowadzenia działalności:

1. **Forma opodatkowania i wysokość ponoszonych ciężarów podatkowych** - zależy nam na optymalizacji obciążeń podatkowych,
2. **Zakres odpowiedzialności poszczególnych wspólników** - dokonanie ustaleń w tym zakresie w początkowym stadium współpracy stwarza jasną i przejrzystą relację między wspólnikami przez co zapobiega ewentualnym konfliktom i nieporozumieniom.
3. **Podział obowiązków** – precyzyjne i szczegółowe ustalenia dotyczące podziału obowiązków między wspólnikami wpływają korzystnie na jakość i terminowość realizowanych zadań, co pozwala budować wizerunek rzetelnego i kompetentnego partnera biznesowego
4. **Źródła finansowania działalności** – nieodłącznym aspektem prowadzenia biznesu jest pozyskanie środków niezbędnych do jego finansowania i udzielenie odpowiedzi na pytania, takie jak: *Finansowanie kapitałem własnym, czy obcym?, Jaka jest minimalna wartość kapitału podstawowego wymagana przepisami prawa?, Jaka jest szacowana minimalna wartość kapitału niezbędna do rozpoczęcia i rozwinięcia działalności ze szczególnym uwzględnieniem początkowego stadium jej rozwoju, które ze względu na swą istotę nie może być finansowane zyskami wcześniej wypracowanymi (np. zyskami z lat ubiegłych)?*

W toku przeprowadzanej „burzy mózgów” uzgodniliśmy, że czynniki takie jak koszty założenia działalności i prowadzenia ewidencji księgowej, a także obowiązki sprawozdawcze są również istotne, jednak nie w takim stopniu, aby były przeważające w wyborze konkretnej formy prowadzenia działalności (*przyjęliśmy, że ewidencję księgową będziemy prowadzić we własnym zakresie, natomiast koszty założenia działalności są ponoszone jednorazowo*).

W oparciu o wybrane czynniki porównaliśmy wszystkie formy prowadzenia działalności dopuszczalne przepisami prawa, tj. spółkę cywilną, spółki osobowe (*jawną, partnerską, komandytową i komandytowo-akcyjną*) oraz spółki kapitałowe (*z ograniczoną odpowiedzialnością i akcyjną*). W tym miejscu pragniemy wskazać, że z uwagi na chęć prowadzenia wspólnej działalności już na wstępie podjętych rozmów odrzuciliśmy współpracę w formie jednoosobowych działalności gospodarczych prowadzonych indywidualnie przez każdą z nas.

Uwzględniając powyższe, a także zdobytą dotychczas wiedzę i doświadczenie, spośród możliwych form prowadzenia działalności wyselekcjonowaliśmy dwie – **spółkę komandytową** oraz **spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością**, które w naszej ocenie w największym stopniu spełniały oczekiwania przyjęte na wstępie.

Porównanie spółki komandytowej i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, przeprowadzone pod kątem czterech najistotniejszych naszym zdaniem czynników zaprezentowałyśmy w poniższej tabeli.

Tabela 1.2.1.1 Porównanie Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki komandytowej

Lp.	Kryterium wyboru	Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością	Spółka komandytowa
1	Forma opodatkowania i wysokość ponoszonych ciężarów podatkowych	Podwójne opodatkowanie: 1. Opodatkowanie spółki - stawka 15% lub 19% (podatek od osób prawnych) 2. Opodatkowanie dywidendy - stawka 19% (podatek dochodowy od osób fizycznych)	Jednokrotne opodatkowanie dochodu: 1. Spółka nie jest podatnikiem podatku dochodowego 2. Opodatkowanie dochodów wspólników - opodatkowanie wg. skali podatkowej - 18% minus kwota zmniejszająca podatek lub 15.395,04 zł powiększone o 32% nadwyżki ponad kwotę 85.528,00 zł minus kwota zmniejszająca podatek - opodatkowanie podatkiem liniowym - stawka 19% (podatek dochodowy od osób fizycznych)
2	Zakres odpowiedzialności poszczególnych wspólników	Spółka odpowiada samodzielnie za swoje zobowiązania - odpowiedzialność wspólników wyłączona	Komplementariusze - bez ograniczeń (solidarnie i subsydiarnie) Komandytariusze - do wysokości różnicy pomiędzy wniesionym wkładem, a sumą komandytową
3	Podział obowiązków	Reprezentacja (oświadczenia woli) i prowadzenie spraw spółki niezastrzeżonych dla innych organów stanowi obowiązek zarządu	Sprawy spółki prowadzone są przez komplementariuszy. Komandytariusze mogą prowadzić sprawy spółki tylko na zasadzie pełnomocnictwa
4	Źródła finansowania działalności (w tym minimalna wysokość kapitału podstawowego)	Działalność może być finansowana kapitałem własnym, kapitałem obcym lub częściowo kapitałem własnym, a częściowo kapitałem obcym, przy czym minimalna wartość kapitału podstawowego wynosi 5,0 tys. zł	Działalność może być finansowana kapitałem własnym, kapitałem obcym lub częściowo kapitałem własnym, a częściowo kapitałem obcym, przy czym ustawodawca nie określił minimalnej wysokości kapitału podstawowego

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Ustawy Kodeks Spółek Handlowych

Uwzględniając zaprezentowane w powyższej tabeli cechy spółki komandytowej i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością wyciągnęliśmy następujące wnioski:

- Prowadzenie działalności w formie spółki komandytowej jest wyraźnie korzystniejsze pod kątem podatkowym. Powyższe wynika z faktu, że spółka komandytowa jako spółka osobowa, nie jest podatnikiem podatku dochodowego, przez co wypracowany przez nią zysk nie jest bezpośrednio opodatkowany podatkiem dochodowym na poziomie spółki. Podatnikami podatku dochodowego są bowiem odrębnie wszyscy wspólnicy, a opodatkowaniu podlega tylko dochód uzyskiwany przez każdego ze wspólników z osobna. Odmienna sytuacja występuje w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością, w której mamy do czynienia z podwójnym opodatkowaniem dochodu – po raz pierwszy na poziomie spółki, a następnie na poziomie wspólnika (*wspólnicy otrzymujący dywidendę są zobowiązani do uiszczenia podatku z tytułu udziału w zysku osoby prawnej*).
- Porównując wskazane Spółki pod kątem odpowiedzialności ponoszonej przez poszczególnych wspólników doszliśmy do wniosku, że prowadzenie działalności w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością jest wyraźnie korzystniejsze. Odpowiedzialność za zobowiązania spółki z ograniczoną odpowiedzialnością ponosi co do zasady sama spółka (*odpowiedzialność wspólników spółki z o.o. przewidziana jest tylko w wyjątkowych sytuacjach*). Z kolei w spółce komandytowej, komplementariusze odpowiadają za zobowiązania spółki bez ograniczeń (*solidarnie i subsydiarnie*), a komandytariusze do wysokości różnicy pomiędzy wniesionym wkładem a sumą komandytową. W tym miejscu pragniemy wskazać, że w przypadku wyboru prowadzenia działalności w formie Spółki komandytowej widzielibyśmy siebie w roli komplementariuszy, z uwagi na fakt, że to komplementariusze prowadzą sprawy spółki. Pod rozwagę braliśmy również możliwość pełnienia przez nas roli komandytariuszy posiadających pełnomocnictwo do prowadzenia spraw Spółki, jednak taka sytuacja wymagałaby zaangażowania osoby spoza naszego grona do pełnienia roli komplementariusza, co jest rozwiązaniem jednogłośnie przez nas nieakceptowalnym. Z uwagi na fakt, że traktujemy siebie jak równorzędnych partnerów biznesowych i wymagamy od siebie tego samego stopnia zaangażowania w prowadzoną przez nas

działalność (zarówno pod kątem wniesionych wkładów, zakresu odpowiedzialności, świadczonej pracy, jak i udziału w zyskach), to odrzuciliśmy możliwość podziału ról komplementariuszy i komandytariuszy pomiędzy nas. W przypadku Spółki z o.o. bycie udziałowcem (*wyłączona odpowiedzialność*) nie wyklucza możliwości prowadzenia spraw spółki, poprzez pełnienie funkcji członka lub prezesa zarządu (*wszyscy udziałowcy spółki mogą zasiadać w jej zarządzie*).

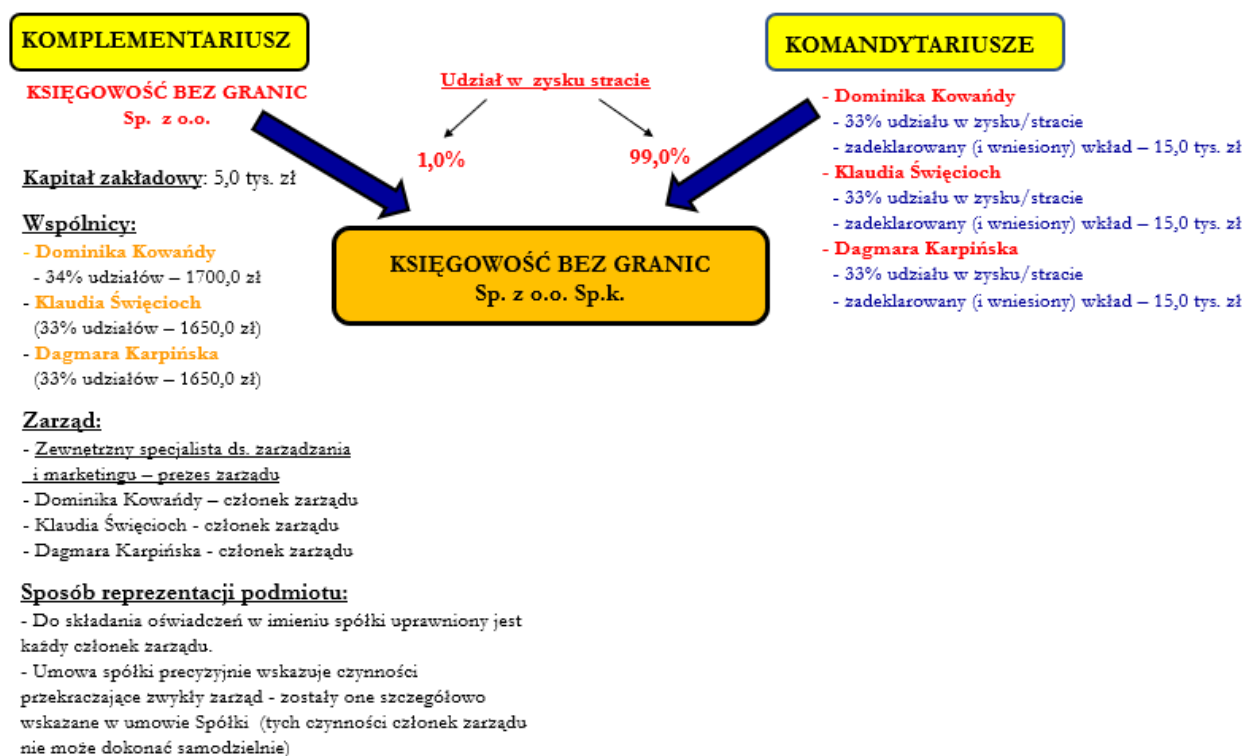
- W kwestiach dotyczących podziału obowiązków nie dostrzegamy przewagi jednej formy prowadzenia działalności nad drugą (*pod warunkiem, że wszystkie jesteśmy komplementariuszami, albo wszystkie jesteśmy komandytariuszami, a tylko taka opcja jest przez nas akceptowalna*). Przy podziale obowiązków oczywistym jest, że należy uwzględnić kwestie formalno-prawne, jednakże o ich szczegółowym podziale będą stanowiły nasze indywidualne ustalenia i kompetencje. Obie formy prawne pozwalają na prowadzenie działalności zgodnie z przyjętymi założeniami.
- W odniesieniu do źródeł finansowania, w tym miejscu pragniemy wskazać, że w spółce komandytowej Kodeks spółek handlowych nie przewiduje minimalnej wysokości kapitału podstawowego, natomiast w spółce z o.o. minimalna, wymagana przepisami prawa wysokość kapitału zakładowego wynosi 5,0 tys. zł. Powyższe, nie stanowi dla nas istotnego ograniczenia dla prowadzenia działalności w formie spółki z o.o., ponieważ założona przez nas łączna wartość wkładów wniesionych przez wspólników została wstępnie oszacowana na kwotę około 50,0 tys. zł. Obie formy prawne pozwalają na prowadzenie działalności zgodnie z przyjętymi założeniami.

Podsumowując powyższe, tj. **porównanie spółki komandytowej i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością**, w tym miejscu pragniemy wskazać, że **wyłączona odpowiedzialność wspólników w spółce z o.o. nie jest w stanie zrekompensować podwójnego opodatkowania dochodów wspólników**. Z kolei, **jednokrotne opodatkowanie dochodów uzyskiwanych z działalności prowadzonej w formie spółki komandytowej nie jest w stanie zrekompensować nieograniczonej odpowiedzialności komplementariuszy za zobowiązania spółki** (*brak odpowiedzialności wspólników za zobowiązania spółki jest niezwykle istotny w przypadku nieoczekiwanych kryzysów gospodarczych czy niekorzystnych wahań koniunktury*).

Biorąc pod uwagę fakt, że nie chcieliśmy rezygnować z głównej zalety spółki z o.o. (*wyłączona odpowiedzialność wspólników*), a także najistotniejszej przewagi spółki komandytowej (*jednokrotne opodatkowanie dochodów*) nad spółką z o.o., postanowiliśmy połączyć wskazane zalety i stworzyć spółkę hybrydową w postaci **spółki z o.o. sp.k.** Powyższe rozwiązanie pozwala na optymalizację obciążeń podatkowych przy jednoczesnym ograniczeniu odpowiedzialności wspólników.

Poniżej zaprezentowaliśmy wybraną przez nas strukturę formalno-prawną wraz ze szczegółowym wskazaniem funkcji oraz ról pełnionych przez poszczególnych wspólników.

Rysunek 1.2.1.1 Struktura formalno-prawna Biura Rachunkowego „KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp.k.”



Źródło: Opracowanie własne

Zgodnie z przyjętymi założeniami główną rolą Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp. k. będzie generowanie zysku z podstawowej działalności operacyjnej (*prowadzenie ksiąg rachunkowych i podatkowych oraz doradztwo biznesowe*), natomiast Spółka KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o., jako komplementariusz Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp. k. będzie odpowiedzialna za jej reprezentację i zarządzanie. Spółka KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o., jest tym współnikiem spółki komandytowej, który będzie odpowiadał za jej zobowiązania bez ograniczeń całym swoim majątkiem (*de facto do wysokości kapitału zakładowego, którego minimalna wartość wynosi 5,0 tys. zł*). Z uwagi na fakt, że suma komandytowa została ustalona na poziomie wkładów zadeklarowanych przez komandytariuszy, tj. w łącznej wysokości 45,0 tys. zł (*15,0 tys. zł przez każdego komandytariusza*), odpowiedzialność komandytariuszy za zobowiązania spółki z o.o. sp.k. została ograniczona do poziomu 45,0 tys. zł.

Przyjęte rozwiązanie pozwoli zoptymalizować opodatkowanie współników przy jednoczesnym ograniczeniu odpowiedzialności osobistej współników za zobowiązania zaciągnięte w związku z prowadzoną działalnością, co jest niezwykle istotne w czasach kryzysów gospodarczych i wahań koniunktury.

Z uwagi na fakt, że wspólnicy Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. będą zasiadać także w jej zarządzie nie sposób nie odnieść się do odpowiedzialności majątkowej i karnej członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością.

W tym miejscu pragniemy wskazać i podkreślić, że naszym celem nie jest uniknięcie odpowiedzialności za decyzje i projekty realizowane w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (*duży nacisk kładziemy na pogłębianie wiedzy merytorycznej i rozwój naszych kompetencji*), lecz zabezpieczenie majątku prywatnego przed ryzykiem (*głównie rynkowym*) związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ponadto pragniemy także zwrócić uwagę na fakt, że nie jesteśmy specjalistami od zarządzania i marketingu, a te umiejętności są niezbędne do rozwoju biznesu – my specjalizujemy się w rachunkowości, podatkach i doradztwie gospodarczym.

Stworzona przez nas struktura formalno-prawna pozwala powierzyć czynności związane z zarządzaniem i marketingiem specjalistom z tego zakresu, a nam skupić się na aspektach merytorycznych i realizacji zleceń. Nasza obecność w zarządzie Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. wynika z ograniczonego zaufania do członka zarządu odpowiadającego za zarządzanie i marketing (*specjalista zewnętrzny*), chęci sprawowania kontroli nad bieżącymi decyzjami oraz chęci uniknięcia ryzyk związanych z jednoosobowym zarządem. Dążenie do sprawowania kontroli nad decyzjami nowego członka zarządu potwierdza precyzyjne wskazanie w umowie spółki czynności przekraczających zwykły zarząd, tj. czynności, których członek zarządu nie może dokonać samodzielnie. Takie zastrzeżenia zawarte w umowie Spółki pozwolą na nasz współdziałanie w decyzjach istotnej wagi.

Zgodnie z naszym przekonaniem zaprezentowane powyżej rozwiązanie pozwoli minimalizować ryzyko błędów ludzkich związanych z brakiem kompetencji (*brak wystarczających kompetencji z zakresu zarządzania i marketingu*) przy jednoczesnym zachowaniu kontroli nad decyzjami podejmowanymi przez prezesa zarządu Spółki. W przypadku jednak, gdyby wskazane zabezpieczenia okazały się niewystarczające lub gdy na skutek niekorzystnych uwarunkowań na rynku sytuacja w Spółce kształtowałaby się bardzo niekorzystnie, pełnienie funkcji członka zarządu pozwala na złożenie we właściwym czasie wniosku o ogłoszenie upadłości lub podania o otwarcie postępowania układowego. Powyższe zabezpiecza interesy wierzycieli spółki, którzy po ogłoszeniu upadłości mogą liczyć na równomierne zaspokojenie.

1.2.2. Zasady świadczenia usług, w tym telefonicznie, mailowo, pisemnie

Wychodząc naprzeciw potrzebom klientów dostosowujemy zasady świadczenia usług do ich indywidualnych potrzeb. W decyzjach strategicznych preferujemy bezpośrednie spotkania z klientem – w tym aspekcie pozostajemy tradycjonalistkami. Powyższe wynika z przekonania o wyższości bezpośrednich kontaktów międzyludzkich nad komunikowaniem się za pośrednictwem internetu czy telefonu. Bezpośredni kontakt z klientem pozwala w naszej ocenie na budowanie trwalszych relacji biznesowych z klientem, lepsze zrozumienie jego potrzeb, a to przyczynia się do stworzenia modelu współpracy satysfakcjonującego obie strony.

W tym miejscu pragniemy wskazać i podkreślić, że w odniesieniu do spraw bieżących świadczymy usługi za pomocą telefonu czy internetu (e-mail, komunikatory internetowe). Korzystanie z internetu ogromnie zmniejsza koszty komunikowania się, pozwala zaoszczędzić czas oraz w niezwłoczny sposób udzielić odpowiedzi na pytania stawiane przez klientów.

Należy mieć jednak na względzie, kontakt przez internet jest bardziej powierzchowny, a to nie sprzyja budowaniu i utrzymaniu długotrwałej współpracy. W związku z powyższym, w kontaktach z klientem staramy się stosować do zasad wskazanych powyżej, tj. kwestie strategiczne – kontakt osobisty, sprawy bieżące – kontakt za pośrednictwem telefonu czy internetu.

1.2.3. Zasady odpłatności za świadczenia i formy płatności

KALKULACJA CENY ZA ŚWIADCZONE USŁUGI

Ceny za świadczenie usług księgowych kalkulujemy w następujące czynniki:

- szacowany nakład pracy niezbędny do wykonania danej usługi (faktyczny czas pracy poświęcany na danego klienta ustalimy w oparciu o aplikację do monitorowania czasu pracy),
- forma prowadzonej ewidencji,
- nastawienie kontrahenta na rynki zagraniczne,
- zakres raportowania dla spółek matek (w przypadku spółek wchodzących w skład grupy kapitałowej),
- charakter i specyfika prowadzonej działalności oraz związane z nimi ryzyko, a także złożoność uregulowań podatkowych odnoszących się do danego typu działalności.

ZASADY ODPLATNOŚCI ZA ŚWIADCZONE USŁUGI

Wynagrodzenie za świadczone usługi (*szczegółowo wymienione w umowie zawartej z klientem*) winno być regulowane na podstawie wystawionej przez nas faktury VAT na kwotę wskazaną w umowie (*istnieje także możliwość udzielenia skonta*).

Termin płatności wskazywany na fakturze: 14 dni od wystawienia faktury

W przypadku wystąpienia opóźnień z płatnością za świadczone usługi, wstrzymujemy przekazywanie klientowi informacji księgowych, podatkowych oraz zarządczych. Jeżeli zaległości w płatności są dłuższe niż trzy miesiące zawieszamy świadczenie usług na rzecz danego kontrahenta do czasu uregulowania przez niego zobowiązań.

FORMA PŁATNOŚCI:

W umowie o świadczenie usług księgowych/podatkowych/doradczych wskazujemy, że płatności za świadczone usługi powinny być dokonywane w formie przelewu bankowego na rachunek bankowy Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp.k.

1.2.4. Zasady realizacji usług

Założenia dotyczące wspólników Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp. K. (wszyscy wspólnicy ukończyli studia na kierunku Finanse i rachunkowość na Uniwersytecie Ekonomicznym w Poznaniu):

- Dominika Kowańdy – specjalista ds. doradztwa biznesowego,
- Klaudia Świątciuch – specjalista ds. rachunkowości,
- Dagmara Karpińska – specjalista ds. podatków.

W trakcie przeprowadzonej „burzy mózgów” rozważyliśmy różne, skrajne koncepcje współpracy w zakładanej przez nas Spółce – od działania w pojedynkę do pracy jako cały zespół. Dyskutując wszelkie plusy i minusy odmiennych koncepcji współpracy, jednogłośnie stwierdziłyśmy, że **z uwagi na posiadaną przez nas specjalistyczną wiedzę i doświadczenie w różnych dziedzinach, jedynie w przypadku pracy zespołowej uzyskamy efekty synergii, które nie wystąpiłyby w przypadku pracy indywidualnej.** Każda z nas jest specjalistą w określonej dziedzinie i jedynie pomagając sobie wzajemnie uda się osiągnąć pożądany sukces. Uwzględniając powyższe, uzgodniłyśmy, że **prowadzenie ksiąg rachunkowych i podatkowych poszczególnych klientów (stanowiące podstawowy filar naszej działalności) zostanie rozdzielone pomiędzy każdą z nas, natomiast specjalistyczne usługi w zakresie doradztwa biznesowego, złożonych problemów księgowych i podatkowych będziemy świadczyć osobiście po konsultacji z pozostałymi wspólniczkami.** W trakcie prowadzonych rozmów doszłyśmy także do wniosku, że w celu wzbogacania naszej wiedzy (co jest niezbędne w wykonywanym przez nas zawodzie) warto organizować cotygodniowe spotkania, na których będziemy dzielić się ze sobą najciekawszymi przypadkami napotkanymi w trakcie pracy oraz nowinkami w zakresie prowadzonej działalności. Dodatkowo zakładamy również prowadzenie współpracy ze środowiskiem akademickim, zarówno w zakresie rachunkowo – podatkowym (biegły rewidenci, doradcy podatkowi), jak i prawnym.

1.2.5. Zasady wynagradzania za prace wykonane na rzecz firmy

Uwzględniając formę prawną – organizacyjną założonej przez nas Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp. K., w trakcie „burzy mózgów” ustaliliśmy następujące zasady wynagradzania za pracę wykonywaną na rzecz firmy:

- praca wykonywana na rzecz komplementariusza spółki z o.o. sp. k., tj. na rzecz Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o.:
 - zatrudnienie wszystkich członków Zarządu Spółki w oparciu o kontrakt menadżerski,
 - wynagrodzenie za zarząd dla Prezesa Zarządu (specjalisty z zakresu zarządzania i marketingu) w wysokości 5,0 tys. zł brutto powiększonych o premię uznaniową w zależności od efektywności wykonywanych działań (np. sprowadzenie nowych klientów),
 - wynagrodzenie za zarząd dla pozostałych Członków Zarządu w wysokości 1,0 tys. zł brutto.

- praca wykonywana na rzecz spółki z o.o. sp. k., tj. na rzecz Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp. K.:
 - z uwagi na występującą współzależność od pozostałych wspólników, tj. specjalistów w pokrewnych, ale jednak innych dziedzinach, każdy ze wspólników ma zapewnione 33% udziału w zysku wypracowanym przez Spółkę KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp. K. Umowa Spółki przewiduje także możliwość pobierania zaliczek na poczet zysku w ciągu roku.

1.2.6. Materialne warunki funkcjonowania

W tym miejscu pragniemy wskazać, że w trakcie prowadzonych rozmów uzgodniłyśmy kwestie dotyczące następujących materialnych warunków funkcjonowania Spółki KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC:

- lokal – w pierwszym etapie prowadzonej działalności stawiamy na **wynajem lokalu w cichej i przestronnej dzielnicy miasta**, ponieważ cenimy sobie komfort pracy i możliwość spokojnej rozmowy z klientami. Z uwagi na fakt, że w przyszłości mamy zamiar rozwijać działalność, w tym także zatrudnić pracowników (na tym etapie nie wiemy jeszcze do jakich rozmiarów rozrośnie się nasza Spółka i jak zostanie oceniona wybrana przez nas początkowa lokalizacja Spółki), nie chcemy od razu zakupywać konkretnego lokalu na własność,
- wyposażenie – część wyposażenia, w tym w szczególności **niezbędny sprzęt komputerowy zostanie wniesiony przez wspólników w ramach aportu**. Mamy także zamiar wykorzystać **możliwość leasingu sprzętu biurowego**, w tym zwłaszcza mebli, biurek, regałów, stołu konferencyjnego, itp.,
- finansowanie – w **początkowym stadium działalności Spółki stawiamy na finansowanie w całości kapitałem własnym**. Na dalszym etapie rozwoju działalności, **w przyszłości zakładamy też pozyskanie finansowania kapitałem obcym** (szczególnie w postaci kredytu), co pozwoliłoby na spożytkowanie korzyści wynikających z tarczy podatkowej na odsetkach.
- oprogramowanie – w naszej działalności mamy zamiar postawić na nowoczesną księgowość, która wymaga innowacyjnego oprogramowania pozwalającego na szeroki dostęp do informacji o przedsiębiorstwie. W tym celu mamy zamiar pracować na **systemie ERP, w którym księgowość stanowi jeden z modułów bazy danych całego przedsiębiorstwa** (powyższe pozwoli na lepsze dostosowanie indywidualnych rozwiązań dla poszczególnych klientów). Rozpatrujemy także **możliwość wykorzystania księgowości w chmurze**, dzięki której zyskuje się dostęp do programów księgowych za pośrednictwem przeglądarki internetowej. Aby możliwie usprawnić procesy księgowe, w codziennej pracy chcemy wykorzystywać **elektroniczny obieg dokumentów** zapewniający szybki dostęp do potrzebnych dokumentów zarówno po stronie klienta, jak i księgowych, niezależnie od formy, w jakiej powstał dany dokument, a także **systemy workflow** umożliwiające dostęp do elektronicznych terminarzy i zadań, które trzeba zrealizować (lepsze zarządzanie czasem i zadaniami). Jednocześnie chcemy podkreślić, że przy wyborze odpowiedniego oprogramowania mamy na uwadze bezpieczeństwo danych przekazywanych nam przez klientów, w tym zwłaszcza przepisy zawarte w Rozporządzeniu Ogólnym o Ochronie Danych Osobowych (tzw. RODO).

1.2.7. Inne problemy organizacyjne

W trakcie prowadzonej „burzy mózgów” jedna z nas trafnie zwróciła uwagę na **potrzebę, a raczej konieczność podjęcia współpracy ze sprawdzonym i godnym zaufania informatykiem doświadczonym we współpracy z księgowymi**. Obecnie, w czasach gruntownych zmian przepisów i zmiany roli księgowości w zarządzaniu przedsiębiorstwem niezbędne jest ciągle dostosowywanie się do zmian technologicznych, w tym także dostosowywanie oprogramowania księgowego do zmieniających się potrzeb klientów. W związku z powyższym, od początku działalności postanowiłyśmy rozpocząć kooperację ze sprawdzonym informatykiem z polecenia.

1.3. Komercyjne sformułowanie misji firmy

„Wychodząc naprzeciw oczekiwaniom klientów, jesteśmy po to, by wspierać podejmowanie decyzji, doradzać i rozwiązywać problemy. Nastawienie na dynamikę w odpowiedzi na zmiany otoczenia, bezpieczeństwo i ustawiczny rozwój sprawiają, że jakość oferowanych przez nas usług księgowych nabiera zupełnie nowego znaczenia. Zaufaj nam, a przekonasz się, że Ty też możesz osiągnąć z nami sukces.”

II. Scenariusz akcji informacyjnej o firmie

Aby przyciągnąć potencjalnych klientów i pokazać im, że nie jesteśmy tylko zwyczajnym biurem rachunkowym, poza podstawowymi usługami, tj. prowadzeniem ksiąg rachunkowych i podatkowych oraz związanym z tym doradztwem biznesowym, w naszej ofercie zamierzamy sukcesywnie wprowadzać także usługi nietypowe, takie jak:

- **możliwość indywidualnego dostosowania planu kont i polityki rachunkowości** (w zakresie dozwolonym przez Ustawę o rachunkowości). W naszej ocenie, aby księgi rachunkowe stanowiły rzetelne źródło informacji wspomagające zarządzających w podejmowaniu decyzji, należy dostosować je do specyfiki działania konkretnego przedsiębiorstwa oraz potrzeb informacyjnych,
- **usługi z zakresu rachunkowości zarządczej**, w tym zwłaszcza analiza sprzedaży, kosztów, progów rentowności, analizy związane z optymalizacją kosztową w przedsiębiorstwie, analizy i kalkulacje rentowności - na poziomie całej firmy, poszczególnych departamentów, projektów lub w innym wybranym wymiarze,
- **przeprowadzenie kompleksowej analizy sytuacji majątkowo – finansowej przedsiębiorstwa**, w tym w szczególności analizy rentowności, płynności finansowej, sprawności działania, czy finansowania działalności (wskazane analizy mogą być przeprowadzane zarówno na poziomie całej jednostki, jak i jej poszczególnych części składowych),
- **organizacja „SOBOTY BEZ GRANIC” w formie szkolenia/warsztatu dla klientów i innych chętnych osób, mającego na celu zrozumienie i wykorzystanie w praktyce informacji generowanych przez rachunkowość**. Szkolenia odbywałyby się w pierwszą sobotę miesiąca i w zależności od zainteresowania ich tematyka byłaby dostosowywana do potrzeb słuchaczy,
- **pomoc w zakładaniu działalności gospodarczej** i wyborze odpowiedniej formy prawno – organizacyjnej, stanowiącym istotny element osiągnięcia sukcesu,
- **prowadzenie ksiąg rachunkowych/podatkowych start-upów**. Z uwagi na bogatą wiedzę połączoną ze zdobytym doświadczeniem, nie boimy się nowych wyzwań, które z pewnością stanowią młode, innowacyjne przedsiębiorstwa. Poza prowadzeniem ich księgowości chcemy także pomagać w dopracowywaniu pomysłów na start-up, czy udzielać konsultacji rachunkowo – podatkowych dotyczących innowacyjnych przedsiębiorstw,
- **prowadzenie ksiąg rachunkowych/podatkowych przedsiębiorstw z kapitałem zagranicznym i/lub stanowiących część międzynarodowych grup kapitałowych**. Dzięki znajomości języków obcych i brakowi barier przed komunikacją z obcokrajowcami, chcemy podejmować współpracę także z firmami zagranicznymi. Nasze elastyczne podejście do księgowości może być nieocenione w przypadku obowiązku szybkiego zamykania miesiąca w celu raportowania osiągniętych wyników do spółki matki,
- **dostosowywanie organizacji do zmian wywołanych Rozporządzeniem Ogólnym o Ochronie Danych Osobowych**, w tym zwłaszcza w zakresie polityki bezpieczeństwa danych, czy zarządzaniem przetwarzaniem danych osobowych w przedsiębiorstwie,
- **pomoc w przygotowaniu „nakładek” do programów firmowych umożliwiających elektroniczny obieg dokumentów w przedsiębiorstwie**, co usprawni procesy księgowe.

Z uwagi na fakt, że założona przez nas Spółka KSIĘGOWOŚĆ BEZ GRANIC Sp. z o.o. Sp.K. będzie dopiero wchodzić na rynek usług księgowych, koniecznym dla jej funkcjonowania będzie przyciągnięcie i pozyskanie

klientów. W tym celu opracowaliśmy wspólnie kilka niezbędnych działań, dzięki którym będziemy mogli zaprezentować wskazaną powyżej ofertę świadczonych przez nas usług szerszemu gronu odbiorców:

- rozprzestrzenianie informacji o założeniu przez nas Spółki zajmującej się świadczeniem usług księgowych i doradztwa biznesowego wśród bliskich i znajomych,
- stworzenie czytelnej i ciekawej wizualnie strony internetowej informującej o misji firmy i zakresie świadczonych usług, a także dostarczającej nowinki rachunkowo – podatkowe,
- wykonanie folderów i ulotek z krótką prezentacją zakresu świadczonych usług, a także gadżetów z nazwą i logo firmy,
- udział w targach i konferencjach biznesowych (np. poprzez wykupienie stanowisk informacyjnych), w trakcie których będziemy mogli porozmawiać i bezpośrednio dotrzeć do potencjalnych klientów, a także poznać ich potrzeby,
- podjęcie współpracy z Akademickimi Inkubatorami Przedsiębiorczości, Fundacją Rozwoju Przedsiębiorczości oraz innymi organizacjami zrzeszającymi początkujących przedsiębiorców, dzięki której będziemy mogli dotrzeć do klientów już w załączku zakładania własnej działalności.

W tym miejscu pragniemy wskazać, że na dalszym etapie działalności Spółki, kiedy będzie ona stanowić rozpoznawalną markę wśród firm świadczących usługi księgowo – doradcze, zamierzamy postawić na tzw. „marketing szeptany”, tj. sytuację, w której zadowoleni klienci będą przekazywać dalej (swoim bliskim, znajomym) informację o jakości i rzetelności świadczonych przez nas usług. Dla klientów, którzy przyczynią się do pozyskania przez nas kolejnych przedsiębiorców, planujemy specjalną ofertę w zakresie dodatkowych usług po obniżonych cenach.

III. Rozwiązania problemów potencjalnych klientów

3.1. Zagadnienie problemowe nr 1.

W celu udzielenia odpowiedzi na pytanie zadane przez Janka ORZEŁ, tj. *wskazanie jaka forma ewidencji będzie odpowiednia dla prowadzonej przez Niego działalności gospodarczej*, w pierwszej kolejności należy przybliżyć Jankowi ORZEŁ pojęcie **Ksiąg Podatkowych**, gdyż forma ewidencji księgowej w istotnym zakresie uzależniona jest od wyboru formy opodatkowania dokonanej przez podatnika.

Zgodnie z Ustawą Ordynacja podatkowa, pod pojęciem ksiąg podatkowych rozumie się *księgi rachunkowe, podatkową księgę przychodów i rozchodów, ewidencje oraz rejestry, do których prowadzenia, do celów podatkowych, na podstawie odrębnych przepisów, obowiązani są podatnicy, płatnicy lub inkasenci* (art. 3, pkt. 4 Ustawy Ordynacja Podatkowa).

Z uwagi na fakt, że Księgi Podatkowe mogą być prowadzone w różnej formie, a forma ta uzależniona jest w istotnym zakresie od wyboru formy opodatkowania, w tym miejscu zasadne jest przedstawienie Jankowi ORZEŁ możliwych form opodatkowania działalności gospodarczej i wynikających z nich obowiązków ewidencyjnych. Powyższe zagadnienie w sposób syntetyczny zostało przedstawione na rysunku 3.1.1.

Rysunek 3.1.1. Formy prowadzenia ksiąg podatkowych

KSIĘGI PODATKOWE			
KSIĘGI RACHUNKOWE	PODATKOWA KSIĘGA PRZYCHODÓW I ROZCHODÓW	EWIDENCJA SPRZEDAŻY	BRAK EWIDENCJI W ZAKRESIE PRZYCHODÓW I/LUB KOSZTÓW
Opodatkowanie dochodu	Opodatkowanie dochodu	Opodatkowanie przychodu	Karta podatkowa
Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych	Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych	Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym	

Źródło: Opracowanie własne

Zanim przejdziemy do krótkiej charakterystyki poszczególnych form ewidencji pragniemy wskazać i podkreślić najistotniejsze założenia i oczekiwania Janka ORZEŁ, co do ewidencji księgowej:

- szerokie spektrum działalności (produkcja, usługi, handel),
- Janek ORZEŁ chce uzyskać dużą ilość informacji.

Biorąc pod uwagę informacje zaprezentowane w powyższej tabeli, w tym miejscu pragniemy wskazać, że wybór opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych wymaga jedynie prowadzenia ewidencji przychodów, która sama w sobie ma niewielką wartość poznawczą (*przychód należy analizować w odniesieniu do kosztu związanego z jego uzyskaniem*). W przypadku wyboru opodatkowania w formie karty podatkowej, podatek ustalany jest w drodze decyzji, a w związku z tym nie prowadzi się żadnej ewidencji w odniesieniu do przychodów i kosztów poniesionych w celu ich uzyskania.

Uwzględniając fakt, że Janek Orzeł zamierza prowadzić działalność różnego rodzaju, a w związku z tym potrzebuje wielu informacji finansowych, to **ewidencja księgowa dostosowana do opodatkowania według form zryczałtowanych nie będzie w tym przypadku odpowiednia** (*na tym etapie analizy pominięto kwestię, czy w ogóle w analizowanym przypadku Janek ORZEŁ spełnia kryteria do wyboru którejś z zryczałtowanych form opodatkowania*).

Odnosząc się do powyższego, jak również faktu, że Janek ORZEŁ rozważa prowadzenie działalności w formie Podatkowej księgi przychodów i rozchodów, w kolejnym kroku przedstawimy Jankowi ORZEŁ istotę prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

Podatkowa księga przychodów i rozchodów została przewidziana **wyłącznie do celów podatkowych, gdyż na jej podstawie dokonuje się ustalenia podstawy opodatkowania**. W księdze przychodów i rozchodów ewidencjonuje się:

- wszelkiego rodzaju przychody, tj. przychody ze sprzedaży, a także pozostałe przychody,
- zakup towarów handlowych i materiałów podstawowych oraz koszty uboczne związane z tymi zakupami,
- wydatki, przez które należy rozumieć wynagrodzenia, zarówno w gotówce, jak i w naturze, a także wszystkie inne wydatki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W odniesieniu do przyjętych założeń, w tym miejscu pragniemy wskazać, że **informacje jakie można uzyskać z Podatkowej księgi przychodów i rozchodów najprawdopodobniej nie będą wystarczające dla Janka ORZEŁ**. Podatkowa księga przychodów i rozchodów nie daje kluczowych informacji o jednostce, nie odzwierciedla w pełni jej sytuacji majątkowej i finansowej, nie pozwala na bieżące kontrolowanie spływu należności, na przeprowadzenie analizy płynności czy sprawności działania, a w szczególności nie dostarcza informacji niezbędnych do obliczenia poszczególnych kategorii rentowności w wydzielonych obszarach działalności (produkcja, usługi, handel) prowadzonych przez Janka ORZEŁ w ramach jednej działalności gospodarczej.

Wskazane powyższej ograniczenia informacyjne związane z prowadzeniem ewidencji w formie Podatkowej księgi przychodów i rozchodów nie występują w przypadku prowadzenia ewidencji księgowej za pomocą ksiąg rachunkowych, które dostarczają szereg informacji zarówno o sytuacji majątkowej i finansowej przedsiębiorstwa, jak i o przychodach, kosztach, zyskach i stratach. Wpływ na stopień szczegółowości informacji płynących z ksiąg rachunkowych ma w dużej mierze stopień rozbudowy ewidencji analitycznej, który powinien być dostosowany do potrzeb informacyjnych Janka ORZEŁ.

W odniesieniu do analizowanej sytuacji, najważniejszą zaletą ksiąg rachunkowych wydaje się możliwość ustalania rentowności w poszczególnych obszarach jej prowadzenia, tj. rentowności działalności produkcyjnej,

rentowności działalności usługowej i rentowności działalności handlowej. Analizy w tym zakresie wskażą obszar najbardziej rentowny, w którym powinno rozwijać się przedsiębiorstwo prowadzone przez Janka ORZEŁ, a także wskażą obszary o najniższej rentowności (*lub nierentowne*), którymi przedsiębiorstwo nie powinno się zajmować - powinno je zlecić podwykonawcom.

W porównaniu do ewidencji prowadzonej w formie Podatkowej księgi przychodów i rozchodów, najistotniejszą wadą Ksiąg rachunkowych jest dla przedsiębiorcy koszt ich prowadzenia – koszt prowadzenia ksiąg rachunkowych jest znacznie wyższy niż koszt prowadzenia Podatkowej księgi przychodów i rozchodów. W tym miejscu należy jednak wskazać, że we współczesnym biznesie bieżąca i rzetelna informacja stanowi nieocenioną wartość, a informacje te dają księgi rachunkowe (pod warunkiem, że prowadzone są bieżąco, w sposób odpowiadający potrzebom przedsiębiorcy). Z uwagi na treść powyższego zdania, należy przyjąć założenie, że koszt alternatywny (*koszt utraconych korzyści*) w postaci braku informacji o wymaganym stopniu szczegółowości, jaki ponosiłoby przedsiębiorstwo Janka ORZEŁ w przypadku prowadzenia ewidencji w formie Podatkowej księgi przychodów i rozchodów byłby znacznie wyższy od kosztu księgowego (*kosztu usług księgowych*) ponoszonego w związku z prowadzeniem ewidencji księgowej za pomocą ksiąg rachunkowych. Powyższe wskazuje, że w analizowanej sytuacji najodpowiedniejszą formą ewidencji będzie ewidencja prowadzana za pomocą ksiąg rachunkowych, a nie za pomocą Podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

3.2. Zagadnienie problemowe nr 2.

Założenie: Spółka MAGORA to spółka z ograniczoną odpowiedzialnością

Podmioty, które przyjęły status jednostki małej, mogą sporządzić sprawozdanie finansowe z zastosowaniem uproszczeń przewidzianych w Ustawie o rachunkowości dla tego typu jednostek (wg załącznika nr 5 do tej ustawy). Wówczas sprawozdanie finansowe ma mniej rozbudowaną postać – dane, a co za tym idzie informacje o sytuacji majątkowo – finansowej Jednostki są prezentowane z mniejszą szczegółowością w stosunku do sprawozdań finansowych sporządzanych zgodnie z załącznikiem nr 1 do Ustawy o rachunkowości.

Biorąc pod uwagę sytuację zaprezentowaną w pytaniu, w naszej ocenie wspólnicy Spółki MAGORA mają uzasadnioną obawę przed ograniczeniem im dostępu do szczegółowych informacji w przypadku podjęcia uchwały o przyjęciu statusu jednostki małej w rozumieniu UoR. Przyczyną takiej sytuacji mogą być m.in. tzw. **koszty agencji** związane z możliwością ukrywania informacji przed właścicielami Spółki przez jej Zarząd (w tym przypadku w Zarządzie Spółki zasiada wyłącznie jedna osoba spoza wspólników). **Zarząd wykonuje zadania powierzone mu przez właścicieli, a dzięki przewadze informacyjnej nad właścicielami może manipulować tymi informacjami dla własnych korzyści.** Z uwagi na asymetrię w dostępie do informacji występującą pomiędzy wspólnikami a Zarządem Spółki, a także rozbieżnymi interesami kierującymi wspólnikami Spółki (nastawienie na realizację zysków długookresowych) oraz menadżerami (nastawienie na realizację zysków krótkookresowych) może dojść do ograniczenia informacji przekazywanych właścicielom.

Aby zapobiec takiej sytuacji, poniżej prezentujemy kilka możliwości zabezpieczenia wspólników Spółki MAGORA przed ograniczeniem im dostępu do informacji w przypadku przyjęcia statusu jednostki małej w rozumieniu UoR:

- 1) w pierwszej kolejności pragniemy wskazać, że stosowanie uproszczeń w zakresie sporządzania sprawozdania finansowego przez jednostkę małą w rozumieniu UoR nie jest jednoznaczne z tym, że w księgach rachunkowych Spółki operacje gospodarcze będą ewidencjonowane i prezentowane w sposób mniej szczegółowy niż dotychczas. Stosowanie uproszczeń dozwolonych ustawą (załącznik nr 5 do UoR) w zakresie sporządzania sprawozdania finansowego Spółki skutkuje upublicznianiem mniejszego zakresu informacji finansowych „na zewnątrz” przedsiębiorstwa, tj. do interesariuszy zewnętrznych, natomiast nie musi oznaczać ograniczenia informacji niezbędnych do zarządzania Jednostką, czy też do oceny efektywności działania menadżerów. Jeśli zatem zapisy w księgach rachunkowych Spółki MAGORA będą szczegółowe (np. rozbudowana analityka kont syntetycznych),

ilość informacji możliwych do uzyskania przez interesariuszy wewnętrznych nie ulegnie zmianie. W tym miejscu pragniemy także wskazać, że prawo do wglądu do dokumentacji Spółki zapewnia wspólnikom art. 212 §1. Kodeksu spółek handlowych, zgodnie z którym „**Prawo kontroli służy każdemu wspólnikowi. W tym celu wspólnik lub wspólnik z upoważnioną przez siebie osobą może w każdym czasie przeglądać księgi i dokumenty spółki, sporządzać bilans dla swego użytku lub żądać wyjaśnień od zarządu.**”. Ze względu na to, że celem działania przedsiębiorstwa jest maksymalizacja jego wartości dla właścicieli, Spółka powinna służyć wszystkim wspólnikom, stąd zapewniono każdemu z nich prawo do indywidualnej kontroli swoich interesów. Wymienione powyżej działania kontrolne wspólnik może przeprowadzać oddzielnie lub dowolnie łączyć. W praktyce wspólnik może wykonywać działania kontrolne (w tym także dokonywać kopii dokumentów i sporządzać notatki), które nie powinny dezorganizować działalności Spółki,

- 2) Jedną z możliwości zabezpieczenia wspólników Spółki MAGORA przed ograniczeniem dostępu do informacji o Spółce może być także **podjęcie przez nich uchwały obligującej Zarząd Spółki do sporządzania okresowych (np. comiesięcznych lub kwartalnych) raportów finansowych na rzecz właścicieli o aktualnej kondycji majątkowo – finansowej Spółki**. W uchwale wspólnicy mogą określić i doprecyzować, jakie informacje powinny znaleźć się w raporcie, a także jak bardzo szczegółowe dane są im niezbędne,
- 3) Aby uniknąć ograniczenia dostępu wspólników do szczegółowych informacji finansowych o Spółce należy także zwrócić uwagę, że **UoR daje możliwość wybiórczego stosowania uproszczeń w zakresie sprawozdawczości finansowej Jednostki**. Stosowanie uproszczeń w sprawozdaniu finansowym nie jest obowiązkowe, dlatego też **mogą one dotyczyć jedynie wybranych elementów**. Powyższe oznacza, że wspólnicy mają możliwość przyjęcia wszystkich dozwolonych ustawą uproszczeń lub wyboru tylko niektórych z nich do stosowania przez Spółkę. Jednostka mała, w zależności od preferencji wspólników Spółki MAGORA może zatem sporządzić poszczególne elementy sprawozdania finansowego według różnych załączników (np. bilans sporządzany będzie według załącznika nr 1, zaś rachunek zysków i strat oraz dodatkowe informacje i objaśnienia według załącznika nr 5 do ustawy o rachunkowości). Mimo możliwości, jakie pozostawia UoR, zalecalibyśmy jednak sporządzenie wszystkich elementów sprawozdania według wzorców określonych w jednym załączniku i traktowanie tego rozwiązania jako ostateczność,

Wśród rozwiązań proponowanych wspólnikom Spółki MAGORA w celu zabezpieczenia ich dostępu do informacji dotyczących Spółki, istnieje także **możliwość utworzenia organu kontrolnego w postaci Rady Nadzorczej**. Jak wynika z art. 219. §1. Kodeksu spółek handlowych „Rada nadzorcza sprawuje stały nadzór nad działalnością spółki we wszystkich dziedzinach jej działalności.”. Powyższe oznacza, że zakres ustawowych kompetencji Rady Nadzorczej jest szerszy niż w przypadku indywidualnego prawa do kontroli każdego ze wspólników sp. z o.o. W tym miejscu należy także wskazać, że uprawnień Rady Nadzorczej nie można ograniczyć, a jedynie rozszerzyć. W Radzie Nadzorczej Spółki MAGORA mogliby zasiąść zarówno wspólnicy Spółki, jak i wybrana przez nich osoba (osoby) z zewnątrz dysponująca specjalistyczną wiedzą prawną – ekonomiczną, która w należyty sposób sprawowałaby powierzoną jej funkcję. Utworzenie Rady Nadzorczej może być jednak rozwiązaniem wymagającym nakładów finansowych, ponieważ powołanie do tego organu specjalisty będzie wiązać się z koniecznością zapłaty mu stosownego wynagrodzenia.

3.3. Zagadnienie problemowe nr 3.

W odpowiedzi na powyższe pytanie, rozważania należałoby rozpocząć od odróżnienia pojęcia remontu i ulepszenia środka trwałego. Remont zmierza do podtrzymania, odtworzenia wartości użytkowej środka trwałego i jest rodzajem naprawy, wymiany zużytych elementów, natomiast w wyniku ulepszenia środek trwały zostaje unowocześniony lub przystosowany do spełniania innych, nowych funkcji i zyskuje istotną zmianę cech użytkowych. W analizowanym przypadku, zgodnie z treścią pytania mamy do czynienia z remontem, dlatego też kolejne rozważania będą skupiały się wyłącznie na tej kwestii.

Zasadniczo nakłady związane z remontem dachu hali fabrycznej dla celów księgowych stanowią dla Spółki koszty operacyjne w okresie ich poniesienia. Można jednak podjąć decyzję o rozliczeniu kosztów remontu w czasie, jeśli są one tak wysokie, że w roku poniesienia w istotny sposób wpływają na wynik finansowy Jednostki (znacząco go zniekształcając). Uwzględniając treść powyższego, a także fakt, że koszty remontu wskazanego w pytaniu stanowiły wartość istotną w skali działalności Jednostki, **jednorazowe ujęcie takich kosztów może przyczynić się do zniekształcenia wyniku finansowego za dany rok i tym samym może narazić firmę na zarzut prowadzenia ksiąg w sposób, który nie zapewnia rzetelnego i jasnego przedstawienia obrazu Jednostki.**

Jeżeli jednak zdecydujemy się na rozliczenie kosztów remontu w czasie – do czego kwalifikują się remonty kapitalne i średnie, a zatem także remont dachu hali fabrycznej wskazanej w pytaniu, koszty te będą odnoszone na wynik finansowy przez określony czas wskazany przez kierownika Jednostki od miesiąca następującego po miesiącu przeprowadzenia remontu do miesiąca kończącego przyjęty okres rozliczenia. Naszym zdaniem **wskazane jest, aby koszty remontu dachu, o którym mowa w pytaniu, były rozliczane w księgach rachunkowych w czasie, co pozwoli na zachowanie zasady współmierności przychodów i kosztów, a także pozwoli w rzetelny i wierny sposób zaprezentować wynik finansowy osiągnięty przez Jednostkę** (koszty znaczącego remontu stanowią dla Spółki koszty pośrednie, a zatem zasadne jest ich rozliczenie w czasie).

Wskazując na **konsekwencje podatkowe rozliczenia kosztów remontu w sposób jednorazowy, zasadniczo wydatki na remont zalicza się do tzw. kosztów pośrednich, potrącalnych w dacie poniesienia** (wg organów podatkowych dniem poniesienia kosztu jest dzień ujęcia wydatku w księgach rachunkowych jako koszt). Powyższe spowoduje **jednorazowe umniejszenie podstawy do opodatkowania skutkujące jedynie w danym roku obrotowym**. W przypadku jednak, **gdy koszty remontu są dla celów bilansowych rozliczane w czasie, wydatki na remont powinny być rozliczane w czasie również w kosztach uzyskania przychodów**. Takie rozwiązanie może spowodować **rozłożenie kosztów podatkowych w czasie, a co za tym idzie równomierne umniejszenie podstawy do opodatkowania zarówno w bieżącym roku podatkowym, jak i w kolejnym (jak wynika z treści pytania rozliczenie kosztów remontu będzie trwało przez 2 lata).**

3.4. Zagadnienie problemowe nr 4.

PRZYJĘTE ZAŁOŻENIA:

- odpowiedzi udzielamy w oparciu o aktualnie obowiązujące przepisy, a badane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone za okres od 01 stycznia do 31 grudnia 2017 roku,
- zakładamy, że w umowie o badanie sprawozdania finansowego nie ma wskazania, że biegły sporządza dodatkowe dokumenty (*np. w postaci odrębnych opinii czy raportów*) dla podmiotu badanego, inne niż wymagają tego przepisy Ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (*Prezes Spółki prosząc nas o sporządzenie pisma z żądaniem raportu powołuje się na dokumenty, które otrzymał w roku ubiegłym od biegłego, a nie na treść umowy zawartej z biegłym*).

Zanim przystąpimy do prac, których celem jest przygotowanie pisma skierowanego do biegłego z żądaniem sporządzenia raportu z badania, pragniemy odnieść się do aktualnie obowiązujących przepisów - w związku z wejściem w życie przepisów ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych dotyczących lat obrotowych rozpoczynających się po 16 czerwca 2016 r., zgodnie z art. 83 ust. 1 ustawy, powstaje obowiązek sporządzenia przez biegłego rewidenta na piśmie **Sprawozdania z badania**.

Zgodnie z przepisami Ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym pod **pojęciem Sprawozdania z badania należy rozumieć pisemny raport z przeprowadzonego badania sprawozdania**

finansowego badanej jednostki, zawierający opinię biegłego rewidenta o zbadanym sprawozdaniu finansowym (art. 2, pkt 31).

Odnosząc się do powyższego, w tym miejscu należy wskazać, **że nowa ustawa o biegłych rewidentach wprowadziła w miejsce raportu i opinii jedno Sprawozdanie z badania.**

Zatem, uwzględniając przyjęte założenia (*aktualnie obowiązujące przepisy i brak wskazań w umowie zobowiązujących biegłego do sporządzenia raportu*) w tym miejscu pragniemy wskazać, że **wystosowanie pisma do biegłego z żądaniem sporządzenia raportu nie jest zasadne.**

Nie wyjaśnia pozostaje kwestia, że biegły otrzymał tylko jeden dokument - opinię (*nie otrzymał sprawozdania, ani nie otrzymał raportu*).

Uwzględniając powyższe przyjmujemy, że najprawdopodobniej doszło do przeoczenia po stronie Ojca kolegi Wojtka (*otrzymał tylko jeden dokument, a nawiązując do ubiegłego roku, kiedy otrzymał dwa dokumenty – opinię i raport, nie zauważył, że ten jeden dokument to Sprawozdanie z badania zastępujące opinię i raport*) lub na poziomie zawarcia umowy o badanie (*nie dostosowano treści umowy do obowiązujących przepisów, tj. wskazano, że biegły jest zobowiązany do sporządzenia opinii i raportu – zasadne byłoby sprostowanie tego zapisu na przykład poprzez sporządzenie aneksu do umowy wskazującego na obowiązek sporządzenia przez biegłego Sprawozdania z badania*).

3.5. Zagadnienie problemowe nr 5.

Nadrzędną zasadą rachunkowości określoną w polskich przepisach o rachunkowości jest zasada rzetelnego i jasnego obrazu (art. 4 ust. 1 Ustawy o rachunkowości), zgodnie z którą Jednostki są zobowiązane stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, **rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy.**

Kompletną zmianę podejścia do wskazanych powyżej zapisów wprowadziły przepisy art. 4 ust. 1b Ustawy, z których wynika, że **jeżeli w wyjątkowych przypadkach stosowanie określonego przepisu ustawy nie pozwoliłoby na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego, Jednostka nie stosuje tego przepisu, szczegółowo to uzasadniając i określając wpływ, jaki niezastosowanie danego przepisu wywiera na obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wynik finansowy Jednostki.**

Mając na uwadze brak precyzyjnego zdefiniowania wyjątkowych sytuacji, w których można odstępować od stosowania przepisów UoR, a także charakter krajowych przepisów dotyczących rachunkowości (ściśle określone reguły, a nie zasady jak w przypadku MSR), trudno jest wskazać konkretny zakres możliwych odstępstw od przepisów o rachunkowości w realizacji zasady prawdziwego i jasnego obrazu. Przykłady sytuacji, w których możliwe będzie odstępstwo od przepisów UoR w każdym przypadku będą wymagać indywidualnego spojrzenia i zastosowania profesjonalnego osądu (z zastrzeżeniem, że odstępstwo od stosowania przepisów UoR powinno być rozważane, jedynie w przypadku obiektywnej sytuacji wymagającej takiego posunięcia w celu zaprezentowania rzetelnego i wiernego obrazu Jednostki, a nie chęci lub woli osób trzecich).

Uwzględniając powyższe, poniżej zaprezentowaliśmy przykład dotyczący kwalifikacji i prezentacji przychodów z głównej działalności zarobkowej Jednostki, w którym naszym zdaniem należałoby rozważyć (byłoby wskazane) odstępstwo od stosowania przepisów zawartych w UoR.

Jednostka X osiąga znaczące przychody z tytułu odsetek od udzielanych pożyczek, jednocześnie nie będąc przy tym instytucją finansową. W celu zaprezentowania rzetelnego i wiernego obrazu, Jednostka rozważa zaliczenie i wykazanie wskazanych przychodów z tytułu odsetek jako przychody z działalności operacyjnej, a nie wśród przychodów finansowych.

We wskazanym powyżej przypadku, należałoby rozważyć odstępstwo od art. 47 ust. 4 pkt 1 UoR, zgodnie z którym „rachunek zysków i strat powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym dla jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji – w załączniku nr 1 do ustawy, w wariantcie kalkulacyjnym

albo porównawczym, zależnie od wyboru dokonanego przez kierownika jednostki”. Skoro analizowana Jednostka nie jest instytucją finansową, a zatem sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z załącznikiem nr 1 do UoR (nie stanowi także jednostki małej, ani mikro w rozumieniu UoR), stosując się do wynikających z niego zapisów, przychody osiągane z tytułu odsetek od udzielonych pożyczek powinna zaprezentować w pozycji „Przychody finansowe”. Biorąc jednak pod uwagę fakt, że przychody osiągane z tytułu odsetek od udzielonych pożyczek stanowią główny i przeważający przychód osiągany z działalności, **tj. podstawowy przychód Jednostki**, w naszej ocenie w celu zaprezentowania rzetelnego i jasnego obrazu Jednostki, **powinno się rozważyć odstępianie od przyjętych zasad wynikających z UoR i przychody osiągnięte z tytułu odsetek wykazać jako przychody z podstawowej działalności operacyjnej** (wykazanie wskazanych powyżej przychodów wśród **przychodów finansowych uzyskiwanych z pozostałej działalności Jednostki, którą często traktuje się jako działalność poboczną** mogłoby być mylące i wprowadzać w błąd użytkowników i odbiorców sprawozdania finansowego, w którym je zaprezentowano).

3.6. Zagadnienie problemowe nr 6.

Zanim przejdziemy do udzielenia odpowiedzi na pytanie postawione przez Zarząd Spółki DEWELOPER S.A. pragniemy wskazać przyjęte założenia:

- do momentu podjęcia decyzji o przeznaczeniu zakupionego wiele lat temu gruntu pod realizację ściśle określonego przedsięwzięcia deweloperskiego był on zaewidencjonowany jako **inwestycja w nieruchomości**,
- zgodnie z polityką rachunkowości Spółki, grunty inwestycyjne wycenia się w **cenie nabycia** (*ponyższe założenie związane jest z wysokim dodatnim wynikiem finansowym osiągniętym w momencie sprzedaży lokali wybudowanych na gruncie zakupionym po niskiej cenie – w przypadku wyceny rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej nieruchomości inwestycyjnych, przychód uzyskany ze wzrostu wartości gruntu ewidencjonowany byłby w kolejnych okresach sprawozdawczych stosownie do wzrostu wartości gruntu, przez co sytuacja opisana przez Spółkę DEWELOPER S.A. nie miałaby miejsca, tj. w roku obrachunkowym, w którym nastąpiła sprzedaż lokali, dodatni wynik finansowy nie byłby aż tak wysoki*).

Odwołując się do Krajowego Standardu nr 8 „Działalność deweloperska” w tym miejscu pragniemy wskazać, że w momencie podjęcia decyzji o przeznaczeniu gruntu własnego wykazywanego pierwotnie jako nieruchomość inwestycyjna pod realizację ściśle określonego przedsięwzięcia deweloperskiego, **następuje jego przekwalifikowanie do towarów (zapasy) w wartości wynikającej z ksiąg rachunkowych na dzień przekwalifikowania w przypadku nieruchomości inwestycyjnych wycenianych w cenie nabycia**. Na dalszym etapie działania, a konkretnie z chwilą rozpoczęcia przedsięwzięcia deweloperskiego ujęty jako towar grunt podlega dalszemu przeksięgowaniu - jego wartość przenoszona jest na konto kosztów produkcji deweloperskiej w toku.

Zgodnie z zasadą współmierności, „w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu zapłaty” (art. 6 ust. 1 UoR). Uwzględniając powyższe, jak również przedstawiony przez Spółkę DEWELOPER S.A. problem, zakładamy, że w bieżącym roku obrachunkowym zaewidencjonowane zostały wszystkie przychody osiągnięte z tytułu sprzedaży lokali oraz wszystkie koszty związane z tym przychodem (*w tym także wartość gruntu rozliczona między lokale*).

Odwołując się do zasady współmierności, pragniemy zwrócić uwagę na fakt, że **wykazanie w sprawozdaniu finansowym faktycznie uzyskanego wyniku finansowego jest działaniem prawidłowym**. Bardzo wysoki wynik związany jest z niskim kosztem, jaki Spółka poniosła na wybudowanie sprzedanych lokali głównie za sprawą nisko wycenionego gruntu, na którym zostały wzniesione sprzedawane lokale.

W analizowanej sytuacji **nie znajdujemy podstaw do przenoszenia połowy zysku na kolejny okres sprawozdawczy poprzez utworzenie rezerw i odpisów z tytułu utraty wartości aktywów**. (*Hipotetycznie rzecz ujmując – gdyby Spółka nie podjęła omawianego przedsięwzięcia deweloperskiego i wskazany grunt sprzedalaby na wolnym rynku, to zysk uzyskany ze zbycia inwestycji również zwiększałby wynik finansowy*). Ewentualne rezerwy i odpisy muszą

być odzwierciedlane w realny sposób (*do wartości godziwej*), więc jeżeli nie ma przesłanek do odpisu oraz nie ma przyszłych zobowiązań, to nie jest zasadne obniżanie zysku danego roku.

W tym miejscu pragniemy jednak wskazać, że zarząd Spółki DEWELOPER S.A., w celu zapewnienia porównywalności informacji prezentowanych w sprawozdaniu finansowym, ma możliwość zawarcia w informacji dodatkowej sprawozdania finansowego stosownych wyjaśnień dotyczących uzyskanego wyniku finansowego.

3.7. Zagadnienie problemowe nr 7.

Biorąc pod uwagę chęć zmiany przyjętych zasad wyceny zapasów w ciągu roku obrotowego, którą należy uznać za zmianę zasad (polityki) rachunkowości Jednostki, szczególną uwagę należy zwrócić na jedną z nadrzędnych zasad rachunkowości sformułowanych w Ustawie o rachunkowości, tj. zasadzie ciągłości.

Jak wynika z zapisów art. 5 ust. 1 Ustawy o rachunkowości, **przyjęta przez Jednostkę polityka (zasady) rachunkowości powinna być stosowana w sposób ciągły**, poprzez dokonywanie w kolejnych latach obrotowych:

- jednakowego grupowania operacji gospodarczych,
- **wyceny aktywów i pasywów**, w tym także dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych,
- ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych,

tak, aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne.

Podstawowym celem zasady ciągłości jest zatem **porównywalność danych wynikających z ksiąg rachunkowych oraz prezentowanych w sprawozdaniach finansowych Jednostki.**

W tym miejscu należy wskazać, że zgodnie z zapisami art. 8 ust. 2 Ustawy o rachunkowości, w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji **Jednostka może, ze skutkiem od pierwszego dnia roku obrotowego, bez względu na datę podjęcia decyzji, zmienić dotychczas stosowane rozwiązania na inne, przewidziane ustawą.** Zmiana dotychczas stosowanych rozwiązań wymaga również określenia w informacji dodatkowej wpływu tych zmian na sprawozdania finansowe wymagane innymi przepisami prawa, jeżeli zostały one sporządzone za okres, w którym powyższe rozwiązania uległy zmianie. W przypadku takim należy w sprawozdaniu finansowym Jednostki za rok obrotowy, w którym zmiany te nastąpiły, **podać przyczyny tych zmian, określić liczbowo ich wpływ na wynik finansowy oraz zapewnić porównywalność danych sprawozdania finansowego dotyczących roku poprzedzającego rok obrotowy, w którym dokonano zmian.** Skutki zmiany przyjętych zasad (polityki) rachunkowości odnosi się na kapitał (fundusz) własny i wykazuje jako zysk (stratę) z lat ubiegłych.

Uwzględniając treść powyższego, **nową metodę wyceny Jednostka powinna zastosować od pierwszego dnia roku obrotowego, jednak zależnie od decyzji kierownika Spółki „CHYBOTKA” będzie to pierwszy dzień bieżącego lub następnego roku obrotowego.**

Podsumowując, przedstawiona w pytaniu zmiana zasad wyceny zapasów traktowana jako zmiana zasad (polityki) rachunkowości Spółki „CHYBOTKA” może wejść w życie od pierwszego dnia bieżącego roku obrotowego (jeżeli taka będzie decyzja kierownika Jednostki), przy czym należy pamiętać o dokonaniu odpowiednich przeksięgowania (przekształceń) w księgach rachunkowych danego roku z „mocą wsteczną” (np. w miesiącu, w którym podjęto decyzję o zmianie zasad wyceny), tj. tak, aby w danym roku obrotowym była stosowana jedna i ta sama zasada wyceny zapasów. Podjęcie decyzji o zmianie zasady wyceny zapasów powoduje konieczność zaktualizowania polityki rachunkowości Spółki „CHYBOTKA”.

W tym miejscu należy także wskazać i zwrócić uwagę, że zmianę zasad wyceny zapasów zalecamy w przypadku, jeśli doprowadzi ona do bardziej rzetelnego i wiernego przedstawienia obrazu Jednostki, tj. jej

sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego - zmiana zasad (polityki) rachunkowości może wywrzeć istotny wpływ na wynik finansowy Spółki.

3.8. Zagadnienie problemowe nr 8.

Aby udzielić odpowiedzi na pytanie Prezesa Spółki KWADRAT, w pierwszej kolejności należało przytoczyć definicję ustawową oraz cechy charakterystyczne dla umowy o dzieło.

Zgodnie z art. 627 Kodeksu cywilnego „przez umowę o dzieło przyjmujący zamówienie zobowiązuje się do wykonania oznaczonego dzieła, a zamawiający do zapłaty wynagrodzenia.”. Celem umowy o dzieło jest zatem osiągnięcie określonego, zindywidualizowanego rezultatu w postaci materialnej lub niematerialnej. Rezultat umowy o dzieło powinien mieć byt samoistny, obiektywnie osiągalny i pewny. Nie powinno być uznane za dzieło coś, co nie odróżnia się w żaden sposób od innych występujących na danym rynku rezultatów pracy, gdyż wówczas zatraciłoby swój indywidualny charakter dzieła. Dzieło nie zawsze musi być tworem niepowtarzalnym, chronionym prawem autorskim i wymagającym od jego autora posiadania specjalnych umiejętności, jednak **zawsze musi być jednorazowym efektem, zindywidualizowanym już na etapie zawierania umowy i możliwym do jednoznacznego zweryfikowania po wykonaniu**. Powyższe wskazuje, że **przedmiotem umowy o dzieło nie może być osiąganie kolejnych, bieżąco wyznaczanych rezultatów**, ponieważ zawarty stosunek prawny nie ma charakteru zobowiązania trwałego (ciągłego), a stanowi świadczenie jednorazowe. Cechą charakterystyczną umowę o dzieło jest także **autonomiczne działanie wykonawcy dzieła** - nie jest on podporządkowany woli zamawiającego, a także samodzielnie układa czas pracy odpowiadając za jej końcowy rezultat.

W praktyce gospodarczej, umowa o dzieło często bywa mylona i błędnie zamiennie stosowana z umową zlecenie. Jak wynika z art. 734. §1. Kodeksu cywilnego „przez umowę zlecenia przyjmujący zlecenie zobowiązuje się do dokonania określonej czynności prawnej dla dającego zlecenie.”. Umowa zlecenia jest umową starannego działania i **polega przede wszystkim na wykonywaniu prostych, powtarzalnych czynności, do podejmowania których nie jest potrzebne posiadanie szczególnych kwalifikacji, w sposób staranny i cykliczny**. Celem umowy zlecenia jako umowy starannego działania mogą być czynności, które prowadzą do określonego rezultatu i/lub kolejnych bieżąco wyznaczanych rezultatów, jednak stanowi to jedynie etap całego procesu zamówień realizowanych w ramach zlecenia przez dany podmiot.

Biorąc pod uwagę treść powyższego, pragniemy w tym miejscu wskazać, że **wykonywanie prostych, powtarzalnych czynności takich jak sprzątanie pomieszczeń produkcyjnych nie może być uznane za tworzenie dzieła**. W przypadku sprzątania pomieszczeń mamy do czynienia z pewną sekwencją powtarzających się działań, które należy podejmować z zachowaniem należytej staranności, co jest charakterystyczne dla przedmiotu umowy zlecenia. Szereg powtarzalnych czynności, nawet gdy prowadzi do wymiernego efektu, nie może być rozumiany jako jednorazowy rezultat i kwalifikowany, jako realizacja umowy o dzieło. Celem zawartej umowy o sprzątanie pomieszczeń produkcyjnych nie będzie więc określenie efektu pracy wykonawcy, lecz okoliczność, że w długich okresach czasu zamawiający, tj. Spółka KWADRAT zamawia, a wykonawca, tj. osoba sprzątająca przyjmuje zamówienie związane ze sprzątaniem. Trudno również mówić o odbiorze dzieła - kontrola dokładności sprzątania i zlecenie ewentualnych poprawek, nie oznacza jeszcze możliwości kontrolowania wytworzonego dzieła poprzez poddanie go odpowiedzialności za potencjalne wady fizyczne. Nie możemy mówić o tworzeniu dzieła, także jeżeli sprzątanie pomieszczeń produkcyjnych odbywa się według z góry ustalonego grafiku (sprzątanie pomieszczeń produkcyjnych odbywa się zwykle już po skończonej pracy, kiedy w pomieszczeniach nie ma pracowników, a maszyny są wyłączone). Sprzątający nie dysponują wówczas swobodą w zakresie organizacji czasu pracy, co stanowi cechę charakterystyczną umowę o dzieło.

Podsumowując powyższe, zgodnie z zaprezentowanymi powyżej różnicami pomiędzy umową o dzieło, a umową zlecenie, **naszym zdaniem księgowa Spółki KWADRAT ma rację, twierdząc, że nie można zawrzeć umowy o dzieło z osobą sprzątającą pomieszczenia produkcyjne**. Powyższe potwierdza także

orzecznictwo Sądów kwestionujące kwalifikację przez przedsiębiorców świadczenia usług sprzątanania jako umowę o dzieło.

W tym miejscu pragniemy także zwrócić uwagę na **istotne ryzyko związane z błędną klasyfikacją umowy zlecenia (jak powinno się zaklasyfikować usługi sprzątanania), jako umowy o dzieło.**

Kwestia oceny wskazanych powyżej umów i ich odpowiedniej klasyfikacji jest o tyle istotna, że ma wpływ na opłacanie składek na ubezpieczenia społeczne. **Umowy o dzieło nie stanowią bowiem – w przeciwieństwie do umów zlecenia i o świadczenie usług – tytułu do tych ubezpieczeń**, pod warunkiem, że nie zostały zawarte między pracodawcą i pracownikiem lub nie są wykonywane przez pracownika na rzecz pracodawcy (art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). ZUS ma prawo do weryfikacji zawartych umów - jeśli w określonej sytuacji zawarto umowę o dzieło, a ZUS stwierdzi, że jest to faktycznie umowa zlecenie albo umowa o świadczenie usług, to może zażądać odprowadzenia przez przedsiębiorcę należnych składek ZUS wstecz.