

УДК 657.1

Ляхович Г. І.

Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту  
Тернопільського національного економічного університету**ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ЗНИЖЕННЯ РИЗИКУ  
ДІЯЛЬНОСТІ АУТСОРСИНГОВОЇ КОМПАНІЇ**

Стаття присвячена проблемним питанням облікового відображення мінімізації впливу ризиків діяльності аутсорсерів. На основі виділених груп ризиків сформовано індикативні показники, що характеризують стан безпеки діяльності аутсорсерів та приблизний порядок їх розрахунку. З метою оптимізації індикативних показників за кожним блоком удосконалено систему аналітичного обліку операцій із формування резервів забезпечення мінімізації ризиків аутсорсерів шляхом виділення відповідних аналітичних рахунків.

**Ключові слова:** ризик, індикативні показники, резерв, забезпечення, бухгалтерський облік резервів, аутсорсингова діяльність, аутсорсер.

**Постановка проблеми.** Нещодавно ринок аутсорсингу переживав справжній бум попиту на послуги. Сьогодні, як зазначають аутсорсери, за більш-менш серйозне замовлення доводиться вести конкурентну боротьбу, пропонуючи клієнтові найбільш вигідну вартість аутсорсингових послуг і кращі умови.

Так, після економічного підйому, а потім і кризи, подальшого періоду стабілізації фінансової ситуації в країні багато власників бізнесу стали розуміти, що в Україні ринок аутсорсингу розвивати необхідно. Україна як країна, орієнтована на експорт своїх послуг, поставляє свої послуги переважно в США, країні Євросоюзу та Ізраїль. Україна стабільно зберігає своє 24-те місце в топ-25 глобального рейтингу Global Services Location Index, GSLI, який з 2004 року готує американська консалтингова компанія A.T. Kearney. Аутсорсинговий потенціал кожної з 55 країн-учасниць рейтингу оцінюється за 38 показниками, порівнюючи фінансову привабливість, професіоналізм і наявність необхідного людського ресурсу, а також бізнес-середовище. Серед інноваційних економік світу за версією Bloomberg Україна в 2017 році спустилася на одну позицію і зайняла 42-ге місце.

Спочатку аутсорсинг використовувався в таких сферах послуг, як, наприклад, професійні послуги охорони, логістики, виробництво деталей, клінінгові послуги, кейтеринг, управління інфраструктурою, технічне та адміністративне обслуговування споруд, послуги в готельному секторі. Новий виток розвитку почався з 2009 року, коли в результаті світової фінансової кризи все більшої важливості аутсорсинг набув у сфері залучення людських ресурсів (HR), високотехнологічної індустрії (IT), широкого спектру фінансових послуг. Аутсорсинг, як і раніше, набирає обертів, вносячи зміни у спосіб ведення бізнесу на світовому ринку як на локальному рівні, так і глобально, зберігаючи за собою позиції зростання протягом останніх десятиліть. Використання компаніями послуг зовнішніх підприємців – фахівців у тій чи іншій сфері – допомагає одночасно підвищити конкурентоспроможність своєї компанії в динамічно розвинутих галузях, а також отримати доступ до необхідних професійних ресурсів за певного зниження власних витрат для вирішення поставлених завдань [6].

Великі гравці на цьому ринку сьогодні з усіх сил намагаються розширити коло потенційних замовників, пропонуючи їм прийнятну вартість аутсорсингу і нові послуги. Але ситуація буває патова, коли клієнт заявляє про недостатню кількість аутсорсингових компаній, що мають можливість надати повноцінні послуги, а аутсорсери,

своєю чергою, скаржаться на відсутність дійсно великих замовлень. Проте для розвитку ринку аутсорсингу в Україні необхідні інвестиції в декілька мільйонів доларів. Адже клієнтів, яких потенційно охоплює ринок аутсорсингу, багато, проте здійснювати замовлення вони не поспішають.

В умовах невизначеності та нестійкого фінансово-економічного стану аутсорсери прагнуть до стабільного розвитку, максимізації прибутку, виявлення додаткових конкурентних переваг, освоєння нових ринків тощо. Для забезпечення продовження своєї діяльності аутсорсинговим компаніям необхідно практикувати інвестиції в межах непрофільних бізнес-проектів, викуповувати інфраструктуру у клієнта, оптимізувати її і забезпечувати подальшу експлуатацію в межах укладеного контракту. Це приводить до виникнення витрат і ризиків. Тому основною метою керівництва є необхідність попередження отримання незадовільного результату діяльності та забезпечення мінімізації витрат та ризиків своєї діяльності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Ролі бухгалтерського обліку в управлінні ризиками підприємництва присвятили дослідження П.Й. Атамас, О.П. Атамас, Г.О. Крамаренко, І.В. Чібісова, Б.В. Левчунь. Формуванню резервів у системах бухгалтерського обліку – Ю.В. Пікуш, Л.М. Пилипенко, М.О. Козлова. Не применшуючи внесок дослідників, зауважимо, що це питання досі не розкрито для аутсорсингових компаній.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Проаналізувавши літературні джерела, що включали у себе наукову періодику та нормативні акти, нами встановлено, що питання розроблення методики мінімізації ризиків саме аутсорсингової діяльності та її облікового відображення на рівні аутсорсера не розглядається. Є окремі напрацювання, але на рівні підприємств-замовників. Тому ставимо за мету сформувати індикатори забезпечення безпеки діяльності аутсорсингової діяльності та облікового відображення управління ними.

**Мета статті** полягає в теоретичному обґрунтуванні та узагальненні наукових і практичних аспектів фінансового обліку операцій із забезпечення безпеки діяльності аутсорсингових компаній для забезпечення ефективного функціонування підприємств у сучасних умовах господарювання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Так, вважаємо, що для окреслення рівня безпеки діяльності аутсорсера та мінімізації ризиків необхідно запропонувати специфічні показники, аналіз яких дав би змогу прийняти правильні та економічно виважені рішення на користь саме

нашого підприємства. Крім того, упровадження таких показників дасть змогу внутрішнім користувачам у разі виявлення негативної тенденції приймати правильні оперативні рішення та усувати виявлені недоліки у діяльності підприємства.

Під час формування сукупності параметрів індикаторів необхідно враховувати низку принципних вимог [9, с. 380], до яких відносяться: можливість використання параметрів на підприємствах України; сумісність параметрів із чинною системою обліку, планування та прогнозування; достатній ступінь визначеності та наукової коректності, що дає змогу давати однозначні і достовірні оцінки; можливість здійснювати соціально-економічний моніторинг; прогнозованість впливу факторів, що детермінують безпеку діяльності.

Система показників-індикаторів безпеки діяльності повинна коригуватися з урахуванням особливостей та складників ризиків. Попередні дослідження дали змогу виділити основні можливі ризики діяльності аутсорсингової компанії (табл. 1).

У своїх дослідженнях (на прикладі діяльності ВНЗ) О.О. Григоревська та О.Б. Моргулець [4] пропонують виділення індикативних блоків та показників до них із метою оцінки рівня безпеки діяльності. За аналогією на основі наведених складників пропонуємо проводити формування індикативних показників (індикаторів) безпеки діяльності аутсорсера за такими індикативними блоками, що включають у себе: блок оцінки фінансового сектору; блок оцінки договірної роботи; блок оцінки маркетингової діяльності; блок оцінки зовнішнього середовища. Тепер розглянемо склад індикативних показників, які входять у кожен із блоків, та наведемо приблизний порядок їх розрахунку.

**Блок оцінки зовнішнього середовища (БЗС).** Для характеристики виділимо у його складі такі показники, як частка витрат на юридичні послуги (відношення витрат на юридичні послуги до загальних витрат аутсорсингової компанії); частка витрат на погашення штрафних санкцій за порушення чинного законодавства (відношення витрат на погашення штрафних санкцій до загальних витрат аутсорсингової компанії).

Другий аналізований блок – **блок оцінки договірної роботи (БОДР).** Тут варто виділити такі індикативні показники, як показник варіювання (частка непередбачених втрат від дострокового розірвання договору в односторонньому порядку); показник стабільного виконання положень договору (частка виконаних положень договору у фак-

тично запланованих); частка витрат на договірну роботу (відношення витрат на договірну роботу до загальних витрат аутсорсингової компанії).

**Блок оцінки маркетингової діяльності (БОМД).** У цьому блоці слід звернути увагу на такі показники, як частка витрат на розвиток маркетингової діяльності (додаткові витрати на формування іміджу компанії); частка витрат на залучення додаткових фахівців (витрати на додаткове залучення фахівців у зв'язку із широкою спеціалізацією клієнтів); частка додаткових представницьких витрат (додаткові витрати, які передбачають особистий контакт із клієнтами).

І, нарешті, **блок оцінки фінансового сектору (БФС):** коефіцієнт забезпеченості резервами (характеризує дотримання підприємством норм чинного законодавства щодо створення обов'язкових резервів); частка заборгованості за податками та платежами (характеризує стан дотримання платіжної дисципліни, забезпечення дотримання податкового законодавства та планомірного розрахунку з державою); коефіцієнт заборгованості (коефіцієнт безпечного відношення заборгованості перед фінансово-кредитними установами до загального обсягу заборгованості підприємства).

Вважаємо, що інформація саме про ці специфічні індикатори безпеки аутсорсингової діяльності буде корисною як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів. А основою інформаційного забезпечення є система бухгалтерського обліку, що наведено на рис. 1.

Зауважимо, що інформаційна функція дає змогу задовольнити потреби користувачів (зовнішніх і внутрішніх) про стан здійснення господарських операцій на підприємстві. Тому аналіз наведених результативних показників (вихідні дані отримуються на основі облікової інформації, сформованої за матеріалами фінансової звітності) та аналіз їх динаміки дає змогу встановити реальний стан імовірності виникнення ризиків діяльності аутсорсера.

Але постає питання, що ж робити та яке рішення приймати користувачам на основі отриманої інформації, якщо стан показників є незадовільним.

Вважаємо, що відповідно на поставлене питання буде прийняття рішення керівництвом підприємства про створення резервів із метою оптимізації та доведення до норми визначених показників. Створення резерву дасть змогу підприємству не відволікати з господарського обороту необхідні йому кошти та забезпечувати рівномірність віднесення витрат на фінансовий результат діяльності протягом усього звітного року.

Таблиця 1

Можливі ризики діяльності аутсорсера

Площина ризикових ситуацій	Ризики
<i>Зовнішнє середовище</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Відсутність законодавчо закріплених норм чинного законодавства.</li> <li>- Високі штрафні санкції за порушення чинного законодавства.</li> <li>- Відсутність широкої практики укладання договорів аутсорсингу.</li> <li>- Контроль бізнесу з боку держави.</li> <li>- Договір аутсорсингу укладається на тривалий період (можливий варіант залежності від замовника).</li> <li>- Реорганізація підприємства може спонукати його керівництво достроково завершити контракт і знову передати функції обслуговування внутрішньому підрозділу, але вже відповідно до нових процесів.</li> <li>- Нестабільність законодавства.</li> <li>- Недовіра потенційних клієнтів.</li> <li>- Широка спеціалізація клієнтів.</li> <li>- Зміна кредитоспроможності замовника за запланованих ресурсів.</li> </ul>
<i>Внутрішнє середовище</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Відсутність фахівців широкого профілю.</li> <li>- Слабка маркетингова політика.</li> <li>- Відсутність постійного особистого контакту з клієнтом.</li> <li>- Очікування неімовірного результату.</li> <li>- Зміна потреби (усвідомлення можливостей) у процесі виконання договору.</li> </ul>

Джерело: складено автором

Дослідженням проблемних питань резервування присвячені праці низки науковців. Ю.В. Пікуш та Л.М. Пилипенко стверджують, що в економіці, зокрема в бухгалтерському обліку, використовують декілька визначень, що пов'язані з формуванням резервів (резерв, резерв капіталу, резервний капітал, резервний фонд, регулятиви тощо) [5]. Дячек С.М. вважає, що «різні причини формування резерву в системі бухгалтерського обліку ускладнюють їх тлумачення. Але резерви загалом можна визначити як засіб самострахування підприємства від впливу негативних наслідків ризику діяльності на фінансовий стан підприємства в майбутньому».

І.Й. Яремко зазначає, що «створення резервів у системі бухгалтерського обліку, виходячи з методичної процедури елемента методу – подвійного запису, є прийомом урівноваження вартості майна та розміру капіталу. Тобто створення резерву не слід сприймати буквально, оскільки в дійсності формуються складові частини активів, що складаються з вартості сформованих резервів» [10]. Головним завданням створення резервів у системі бухгалтерського обліку, на думку М.О. Козлової, є «формування в системі обліку ступеня готовності використання певного обсягу ресурсів на випадок виникнення у цьому потреби в майбутньому у грошовому вимірнику» [3].

Узагальнивши підходи дослідників до цього питання, зазначимо, що сучасний стан бухгалтерського обліку операцій із забезпечення резервів для мінімізації ризиків діяльності аутсорсингових компаній характеризується відсутністю методичних розробок, а облікова регламентація операцій, пов'язаних із формування резервів, здійснюється П(С)БО та МСФЗ і не містить деталізованих методичних підходів до бухгалтерського обліку резервів для забезпечення ризиків аутсорсерів.

Так, із метою оптимізації індикативних показників за кожним блоком удосконалено систему аналітичного обліку операцій із формування резервів забезпечення мінімізації ризиків аутсорсерів шляхом виділення відповідних аналітичних рахунків до рахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів» (рис. 2).

Формування аналітичних розрізів рахунків щодо забезпечення відображення резервів забезпечення безпеки діяльності аутсорсера здійснюється в межах запропонованих індикативних блоків та індикаторів, виділених у їх складі. У разі негативного значення одного з індикаторів доцільним є використання зарезервованих коштів з метою доведення негативного значення до нормативного. Ці пропозиції сприяють формуванню достовірної бухгалтерської інформації про цільове спрямування грошових коштів на забезпечення цих операцій.

**Висновки.** Як підсумок, зауважимо, що резервування як процес є важливим та найефективнішим інструментом забезпечення стабільності діяльності підприємства та самострахування від ризиків господарської діяльності. Сформовані підприємством резерви відображаються у системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також істотно впливають на розмір капіталу підприємства і результати господарської діяльності.

Аналіз значень індикативних показників за виділеними блоками дає можливість сформувати бачення стану безпеки діяльності аутсорсингових компаній та вживати заходів щодо їх покращення, одним з яких є створення резервів. Сьогодні стан бухгалтерського обліку операцій із забезпечення резервів для мінімізації ризиків діяльності аутсорсингових компаній характеризується відсутністю методичних розробок, а облікова регламентація операцій, пов'язаних із

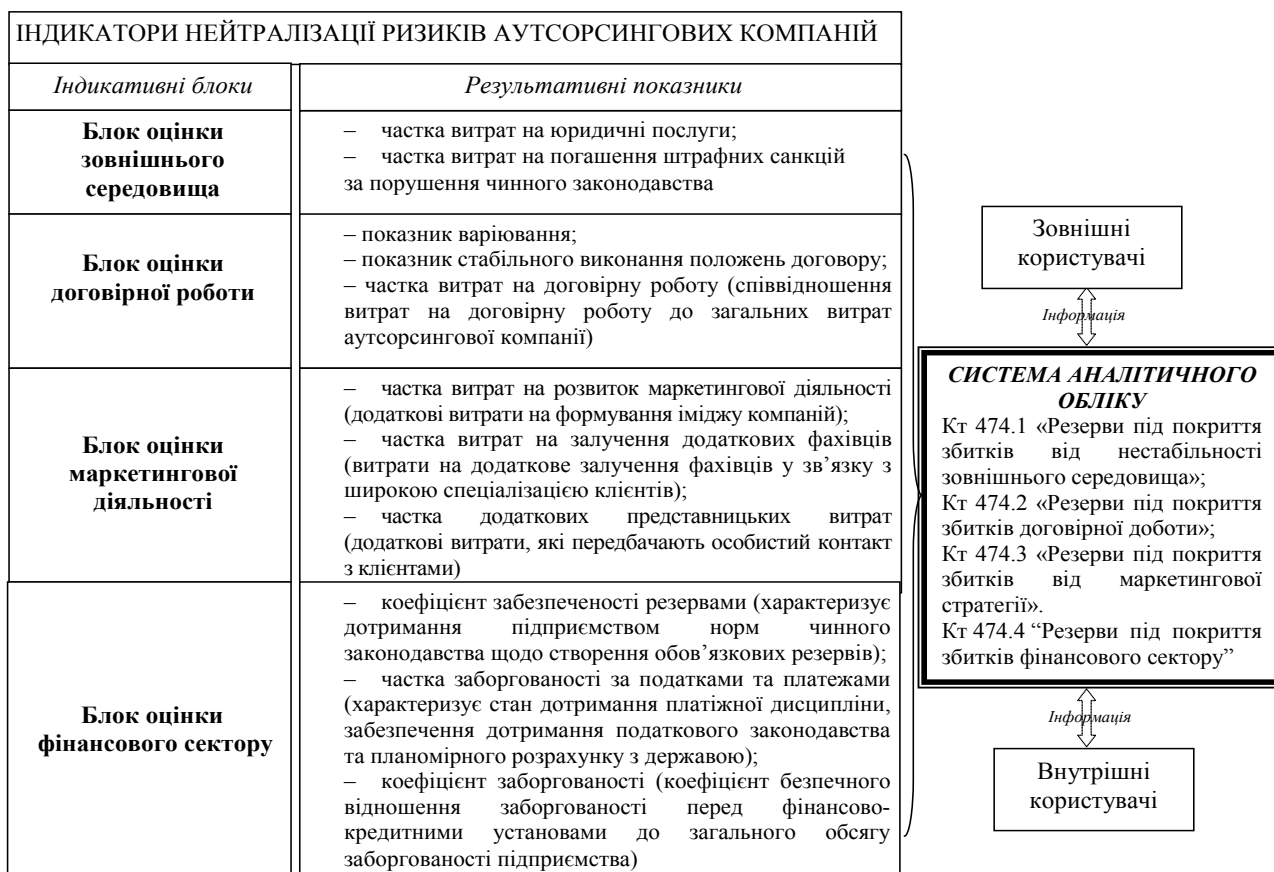


Рис. 1. Взаємозв'язок системи аналітичного обліку та індикаторів безпеки діяльності аутсорсерів

формування резервів, здійснюється П(С)БО та МСФЗ і не містить деталізованих методичних підходів до бухгалтерського обліку резервів для забезпечення ризиків аутсорсерів.

З метою оптимізації індикативних показників за кожним блоком удосконалено систему аналітичного обліку операцій із формування резервів забезпечення мінімізації ризиків аутсорсерів шляхом виділення відповідних аналітичних рахунків до рахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів».

Запропонований підхід до облікового відображення дасть змогу систематизувати інформацію за кожним видом резервів забезпечення безпеки діяльності аутсорсингових компаній,

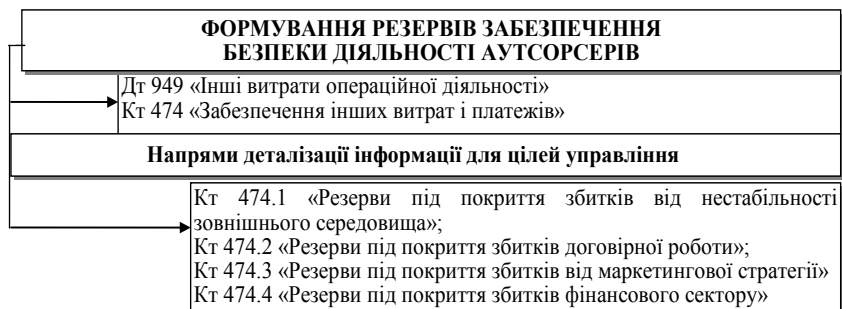


Рис. 2. Облікове відображення формування резервів забезпечення безпеки діяльності аутсорсера

а також достовірно оцінити витрати підприємства. Крім того, це дасть змогу підвищити аналітичність інформації для здійснення розрахунків.

### Список використаних джерел:

1. Атамас П.І. Роль бухгалтерського обліку в управлінні ризиками підприємництва / П.І. Атамас, О.П. Атамас, Г.О. Крамаренко // Академічний огляд 2016. № 1(44). С. 60–69.
2. Зорій О.М. Особливості застосування аутсорсингу [Текст] / О.М. Зорій, Т.В. Коваленко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С.І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2013. Том 14. № 3. С. 18–28.
3. Козлова М.О. Резервна система підприємства: поняття, необхідність, значення функції та обліковий аспект / М.О. Козлова // Вісник ЖДТУ. 2005. № 1(31). С. 97–104.
4. Моргулець О.Б. Методичні підходи до аналізу ефективності управління ВНЗ / О.Б. Моргулець, О.О. Григоревська // Актуальні проблеми економіки. 2016. № 8. С. 323–333.
5. Пікуш Ю.В. Принципи формування резервів у системах бухгалтерського обліку / Ю.В. Пікуш, Л.М. Пилипенко // Вісник Львівського політехнічного університету, 2012.
6. Стахурская Е. Аутсорсинг в Украине и в мире: особенности, тенденции и перспективы / Е. Стахурская // Юрист и закон. – 2017. – № 38. URL: [goo.gl/mSKoQB](http://goo.gl/mSKoQB).
7. Сухоняк С.О. Формування стратегічних альтернатив розвитку аутсорсингової діяльності підприємств / С.О. Сухоняк // Науковий вісник НЛТУ України. Серія економічна. 2017. Вип. 27. № 2. С. 76–80.
8. Чібісова І.В. Бухгалтерський облік як інструмент управління ризиками на підприємства / І.В. Чібісова, Б.В. Левчунь // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2016. № 2(56). С. 113–116.
9. Шуплецов А.Ф. Современный региональный механизм устойчивого инвестиционного развития / А.Ф. Шуплецов. Иркутск: ИГЭА, 2000. 220 с.
10. Яремко І.Й. Економічні категорії в методології обліку: моногр. / І.Й. Яремко. Львів: Каменяр, 2002. 192 с.
11. Яцина В. Моделирование ризиків застосування аутсорсингу: транзакційний аспект / В. Яцина // Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. 2014. Вип. 19, ч. 2. С. 252–262.

**Ляхович Г. І.**

Ивано-Франковский учебно-научный институт менеджмента  
Тернопольского национального экономического университета

### УЧЕТНОЕ ОТРАЖЕНИЕ СНИЖЕНИЯ РИСКОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АУТСОРСИНГОВОЙ КОМПАНИИ

#### Резюме

Статья посвящена проблемным вопросам учетного отображения минимизации влияния рисков деятельности аутсорсеров. На основе выделенных групп рисков сформированы индикативные показатели, характеризующие состояние безопасности деятельности аутсорсеров и примерный порядок их расчета. С целью оптимизации индикативных показателей по каждому блоку усовершенствована система аналитического учета операций по формированию резервов обеспечения минимизации рисков аутсорсеров путем выделения соответствующих аналитических счетов.

**Ключевые слова:** риск, индикативные показатели, резерв, обеспечение, бухгалтерский учет резервов, аутсорсинговая деятельность, аутсорсер.

**Lyakhovich G. I.**

Ivano-Frankivsk Educational and Scientific Institute of Management  
Ternopil National Economic Univision

### ACCOUNTING REDUCTION OF RISK OF ACTIVITY OF OUTSOURCING COMPANY

#### Summary

The article is devoted to problem issues of accounting reflection of minimization of the influence of risks of outsourcing activities. Based on the selected risk groups, indicative indicators that characterize the security of the outsourcing activity and the approximate order of their calculation are formed. In order to optimize the indicative indicators for each block, the system of analytical accounting of operations for creating reserves to minimize the risks of outsourcing has been improved by allocating relevant analytical accounts.

**Key words:** risk, indicative indices, reserve, provision, reserve accounting, outsourcing activity, outsourcer.