

ЕТАПИ ЗДІЙСНЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО АУТСОРСИНГУ

© 2017 ЛЯХОВИЧ Г. І.

УДК 657.1

Ляхович Г. І. Етапи здійснення бухгалтерського аутсорсингу

Мета статті полягає в обґрунтуванні порядку здійснення бухгалтерського аутсорсингу, визначенні його стадій та етапів, а також у розкритті проблемних питань, які виникають в ході проходження основних етапів. Розкрито загальну послідовність передачі бухгалтерських функцій на аутсорсинг. Запропоновано в ході процесу бухгалтерського аутсорсингу виділяти підготовчу, технологічну та результативну стадії. Встановлено, що визначення порядку та організації переходу на бухгалтерський аутсорсинг має вирішальне значення в забезпеченні його ефективності, тому найбільше уваги приділено першій стадії. Визначено послідовність дій при обґрунтуванні вибору аутсорсингу як форми організації бухгалтерського обліку. Уточнено перелік критеріїв вибору підприємств-аутсорсерів для ведення бухгалтерського обліку.

Ключові слова: організація обліку, бухгалтерський аутсорсинг, аутсорсер.

Рис.: 1. **Бібл.:** 8.

Ляхович Галина Іванівна – кандидат наук з державного управління, доцент, директор Івано-Франківського навчально-наукового інституту менеджменту Тернопільського національного економічного університету (вул. Галицька, 7, Івано-Франківськ, 76000, Україна)

E-mail: kaffinance@ukr.net

УДК 657.1

Ляхович Г. И. Этапы осуществления бухгалтерского аутсорсинга
Цель статьи заключается в обосновании порядка осуществления бухгалтерского аутсорсинга, определении его стадий и этапов, а также в раскрытии проблемных вопросов, возникающих в ходе прохождения основных этапов. Раскрыта общая последовательность передачи бухгалтерских функций на аутсорсинг. Предложено в ходе процесса бухгалтерского аутсорсинга выделять подготовительную, технологическую и результативную стадии. Установлено, что определение порядка и организации перехода на бухгалтерский аутсорсинг имеет решающее значение в обеспечении его эффективности, поэтому большее внимание уделено первой стадии. Определена последовательность действий при обосновании выбора аутсорсинга как формы организации бухгалтерского учета. Уточнен перечень критериев выбора предприятий-аутсорсеров для ведения бухгалтерского учета.

Ключевые слова: организация учета, бухгалтерский аутсорсинг, аутсорсер.

Рис.: 1. **Библ.:** 8.

Ляхович Галина Ивановна – кандидат наук по государственному управлению, доцент, директор Ивано-Франковского учебно-научного института менеджмента Тернопольского национального экономического университета (ул. Галицкая, 7, Ивано-Франковск, 76000, Украина)

E-mail: kaffinance@ukr.net

UDC 657.1

Liakhovych H. I. The Stages of Implementing the Accounting Outsourcing
The article is aimed at substantiating the procedure for implementing the accounting outsourcing, determining its stages and phases, and to address the problematic issues that arise through the main phases. The general sequence of outsourcing of accounting functions has been disclosed. It has been proposed to allocate preparatory, technological and performance stages in the course of the accounting outsourcing process. It has been found that determining the procedure and organization of the transition to accounting outsourcing is crucial in ensuring its efficiency, so that greater emphasis is placed on the first stage. A sequence of actions in the substantiation of choice for outsourcing as a form of accounting organization has been determined. The list of criteria of choice from the enterprises-outsourcers for accounting record-keeping has been clarified.

Keywords: accounting organization, accounting outsourcing, outsourcer.

Fig.: 1. **Bibl.:** 8.

Liakhovych Halyna I. – PhD (State Administration), Associate Professor, Director of the Ivano-Frankivsk Educational and Scientific Management Institute of Ternopil National Economic University (7 Halytska Str., Ivano-Frankivsk, 76000, Ukraine)

E-mail: kaffinance@ukr.net

Розподіл функцій на підприємстві – це доволі складна процедура. Забезпечення правильного проходження даного процесу є запорукою отримання очікуваних вигід.

Протягом останніх років усе більше підприємств передають облікові функції стороннім організаціям, тобто вдаються до аутсорсингу. Аналіз діяльності аутсорсерів та підприємств-замовників підтверджує ефективність бухгалтерського аутсорсингу, проте випадки відмови від аутсорсингових послуг також непоодинокі. Це актуалізує необхідність описання процесу аутсорсингу із визначенням елементів, що матимуть на нього вплив.

За умови науково обґрунтованого підходу до розв'язання вказаного проблемного питання можливими є забезпечення визначення етапів, які матимуть важливе значення для вибору конкретних послуг, сприятимуть досягненню поставлених цілей.

Тематика нашого дослідження не є новою, проте актуальність її з роками тільки посилюється; протягом останніх років захищені дисертації з проблемних пи-

тань організації бухгалтерського аутсорсингу А. С. Скакун, А. Ж. Султангужиевою. Так само, як і зростає увага науковців до питань бухгалтерського аутсорсингу на сторінках періодичних наукових видань – як теоретичного (Момот В. М., Смоляк О. О.), так і практичного характеру (Напольських А. Н., Івашкевич Т. В., Дідух О. В., Мартиняк М. З.). Ґрунтовні дослідження за даним напрямом здійснено в працях таких польських науковців, як: М. Матейун (*Marek Matejun*), Е. Марцинковська (*Elzbieta Marcinkowska*), Дж. Савіцька (*Joanna Sawicka*).

Мета статті полягає в обґрунтуванні порядку здійснення бухгалтерського аутсорсингу, визначенні його стадій та етапів, а також у розкритті проблемних питань, які виникають під час проходження основних етапів.

Забезпечення ефективного механізму аутсорсингу передбачає дотримання єдиного підходу до його етапів. Науковці приділяють даному питанню належну увагу щодо різних видів аутсорсингу. Аналіз підходів дозволить визначити найбільш важливі аспекти, на які слід звернути увагу, а врахування особливостей здійснення

саме бухгалтерського аутсорсингу та практичних аспектів дозволить деталізувати та певним чином розширити змістове наповнення переліку етапів.

До цього часу ведуться дискусії щодо трактування поняття бухгалтерського аутсорсингу, що обумовлює і той факт, що однозначності до описання основних етапів даного процесу також немає. Крім того, кожен науковець встановлює обмеження щодо дослідження самого процесу – як за суб'єктами, так і за етапами. Так, Л. С. Скакун, розглядаючи проблеми бухгалтерського обліку в умовах аутсорсингу, зупинила свою увагу на етапах вибору аутсорсера:

- ✦ встановлення вимог до організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- ✦ прийняття рішення про застосування бухгалтерського аутсорсингу;
- ✦ проведення переговорів та укладання договору про надання послуг з бухгалтерського аутсорсингу [5, с. 10].

Проте все ж таки більшість науковців розглядають проблеми організації аутсорсингу, зокрема і бухгалтерського, в цілому. Так, А. Н. Напольських, Т. В. Івашкевич [4, с. 445] виділяють шість етапів аутсорсинг-проекту:

- 1) аналіз стану (аналіз цілей підприємства; аналіз конкурентів; аналіз поточного стану підприємства; вибір стратегічних орієнтирів; знаходження проблем і шляхів їх вирішення при аутсорсингу);
- 2) прийняття рішення про власне виробництво або передачу;
- 3) пошук можливих підприємств-аутсорсерів;
- 4) вибір підприємства-аутсорсера;
- 5) розробка змісту договору на аутсорсинг;
- 6) виконання договору.

Незважаючи на значну деталізацію кожного етапу, науковцями мало приділено уваги контролю за ходом проходження процесу бухгалтерського аутсорсингу, проте оцінка та контроль має вирішальне значення для забезпечення його ефективності.

Частково вказаний недолік вирішується в працях інших науковців. Так, розкриваючи процес проходження бухгалтерського аутсорсингу, перелік етапів, які виділяють науковці, може бути і ширшим:

- 1) вказати плановані організаційні цілі;
- 2) аналіз витрат і вигод;
- 3) аналіз потенційних можливостей і загроз;
- 4) графік розробки проекту;
- 5) інтерв'ю з керівництвом і зацікавленими сторонами;
- 6) погодження умов договору;
- 7) графік співпраці;
- 8) підготовка команди, відповідальної за співпрацю;
- 9) здійснення угоди;
- 10) контроль ефективності обслуговування [6].

Наведений перелік є більш деталізованим, проте головним, на нашу думку, є визначення останнього етапу – контролю. Адже постановка цілей на початкових етапах вимагає перевірки їх досягнення, а без застосування контрольних процедур це просто неможливо.

Описуючи послідовність передачі функції аутсорсинговій компанії, О. В. Дідух і М. З. Мартиняк виділяють такі стадії даного процесу:

- 1) оцінювання доцільності передачі окремої функції на аутсорсинг;
- 2) вибір аутсорсера для передачі окремої функції;
- 3) укладання окремого контракту;
- 4) передача окремої функції аутсорсерів;
- 5) моніторинг виконання аутсорсером його завдань, коригування відхилень;
- 6) підсумкове аналізування ефективності передачі на аутсорсинг окремої функції [1].

На відміну від уже розглянутих етапів, описаних в працях інших науковців, О. В. Дідух і М. З. Мартиняк завершують процес передачі функції аутсорсинговій компанії аналізом ефективності даного процесу. Вважаємо, що виділення такого етапу є необхідним для контролю за дотриманням поставлених цілей та оцінці прийнятого рішення.

Е. Марцинковська, Дж. Савіцька [7, с. 175–179] процес аутсорсингу бухгалтерських послуг розкривають таким чином:

- 1) попередній аналіз, який передбачає надання відповідей на питання, чому доцільно виділяти окремо бухгалтерський облік на аутсорсинг та які цілі планує досягти підприємство в результаті бухгалтерського аутсорсингу;
- 2) детальний аналіз, який складається з елементів: аналіз витрат і вигод, аналіз ризиків і розробка специфікацій, що розділяють передану послугу;
- 3) вибір аутсорсингової компанії;
- 4) підписання договору на надання послуг з бухгалтерського аутсорсингу;
- 5) впровадження аутсорсингу;
- 6) управління процесом бухгалтерського аутсорсингу.

Незважаючи на наявність різної кількості етапів процесу аутсорсингу, в цілому підхід науковців не суперечить вищенаведеним.

Окремі науковці намагаються не тільки деталізувати процес бухгалтерського аутсорсингу через розкриття найбільшої кількості етапів, але й певним чином їх систематизувати. Так, кращим чином структуровані фази впровадження аутсорсингу в господарську діяльність підприємства в праці польського науковця М. Матейуна (*Marek Matejun*):

- 1) фаза концепції;
- 2) фаза реалізації;
- 3) фаза експлуатації [8, с. 228–229].

Систематизуючи наведену послідовність здійснення бухгалтерського аутсорсингу, враховуючи також практичний аспект його реалізації, охарактеризуємо запропоновану послідовність бухгалтерського аутсорсингу:

- 1) *підготовча стадія* – організація переходу на бухгалтерський аутсорсинг;
- 2) *технологічна стадія* – безпосереднє виконання робіт з ведення обліку;
- 3) *результативна стадія* – формулювання результату за наданими послугами, висунення пропозиції (рис. 1).

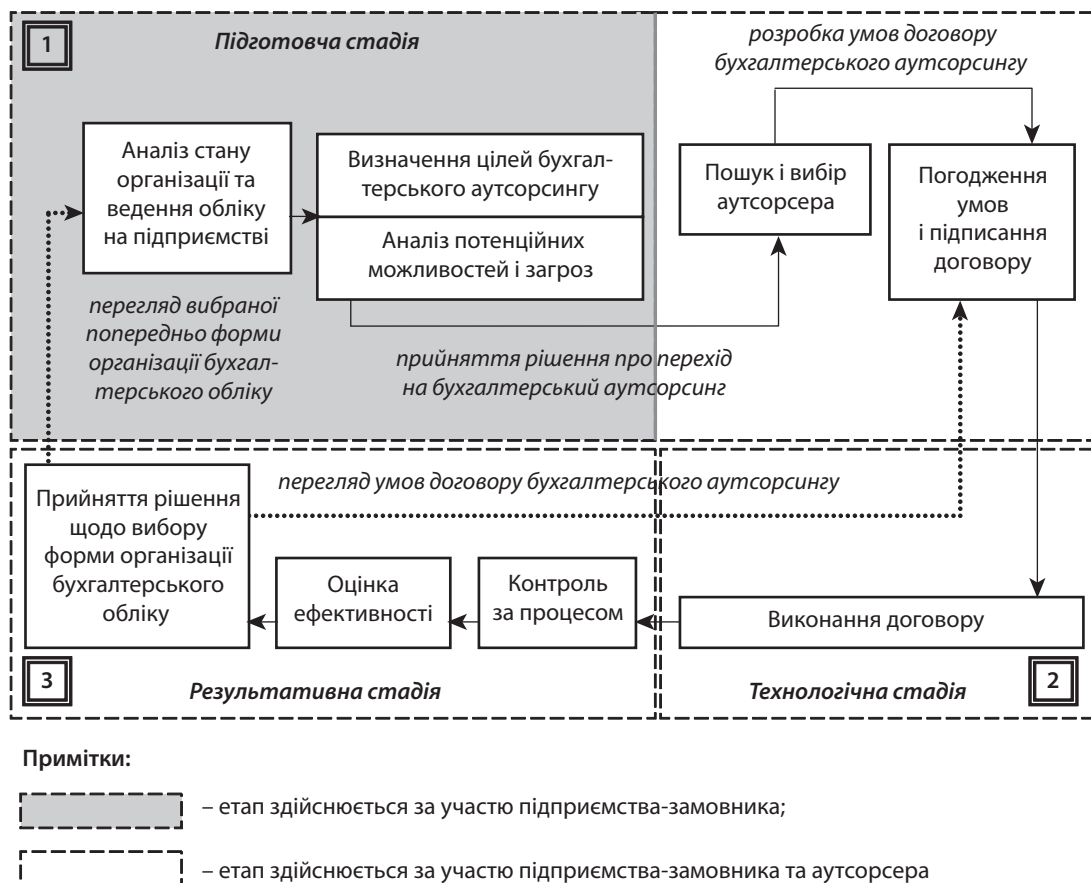


Рис. 1. Послідовність процесу бухгалтерського аутсорсингу

Наведений підхід до структуризації процесу бухгалтерського аутсорсингу, а саме – групування етапів за наведеними стадіями, визначення учасників на кожній стадії, дозволяє акцентувати увагу на найбільш важливих моментах його реалізації, тим самим сприяючи ефективності його реалізації та підтверджуючи доцільність вибору форми організації бухгалтерського обліку.

На підготовчій стадії етапи реалізуються за участю підприємства-замовника, від якого і залежить прийняття рішення про необхідність бухгалтерського аутсорсингу, а також і аутсорсера, оскільки саме він дозволяє ефективно оцінити стан бухгалтерського обліку та обрати вид аутсорсингу, враховуючи специфіку діяльності та управління на підприємстві-замовнику. Активна участь аутсорсерів ще на початкових етапах (підготовка до впровадження бухгалтерського аутсорсингу та його подальшого контролю) сприяє усуненню негативних наслідків здійснення бухгалтерського аутсорсингу.

Характеризуючи наведені етапи, погоджуємося з науковцями, що забезпечення успішності процесу передачі на аутсорсинг окремих функцій чи бізнес-процесів можливе тільки за умови чіткого визначення причин. Потенційному замовнику аутсорсингових послуг необхідно чітко визначити основну мету прийняття рішення щодо аутсорсингу бухгалтерських послуг.

Як справедливо зазначають В. М. Момот і О. О. Смоляк, чітких рекомендацій щодо вибору форми організації бухгалтерського обліку не існує, і керівництво під-

приємства самостійно повинно прийняти це рішення [3, с. 197]. Враховуючи пропозиції науковців щодо вирішення даного питання та власні результати дослідження, вважаємо, що при обґрунтуванні доцільності аутсорсингу та вибору конкретного його виду, необхідно:

1) для обґрунтування форми організації бухгалтерського обліку:

- ✦ провести аналіз фінансового стану;
- ✦ визначити місце підприємства на ринку;
- ✦ обґрунтувати проблеми розвитку галузі, в якій функціонує підприємство;
- ✦ позначити функції або завдання, які можна або потрібно оптимізувати, і визначити їх прогнозний обсяг;
- ✦ провести порівняння витрат на аутсорсинг і на утримання штату бухгалтерської служби (на основі даних щодо запланованого навантаження бухгалтерської служби);

2) для обґрунтування виду аутсорсингу:

- ✦ визначити найбільш трудомісткі ділянки обліку;
- ✦ проаналізувати перелік даних, які складають комерційну таємницю, та обґрунтувати потенційні наслідки щодо їх втрати у випадку передачі їх на аутсорсинг (у цілому та за окремими ділянками бухгалтерського обліку).

Від того, як оцінено на першій стадії стан організації обліку на підприємстві-замовнику, правильно визначено цілі, яких слід досягти в ході реалізації аутсорсинг-

проекту щодо надання послуг з бухгалтерського обліку, залежатиме проходження всього процесу. Крім того, у ході попереднього аналізу підприємство-замовник повинно зібрати інформацію та оцінити ринок бухгалтерських послуг.

Аналіз повинен передбачати формування найбільш повного переліку аутсорсингових, аудиторських, консалтингових компаній, сферу і рівень сервісу, який ними пропонується. Для полегшення вибору партнерів для подальших переговорів підприємству-замовнику слід визначити найбільш важливі вимоги до майбутнього співробітництва. Фактично виконання цих дій буде переходом до наступної стадії – стадії реалізації.

Враховуючи аналіз ринку аутсорсингових послуг, отримані пропозиції щодо можливих підприємств-аутсорсерів, висунуті оціночні критерії, підприємство-замовник приймає рішення щодо визначення підприємства-партнера.

Українські дослідники В. М. Момот і О. О. Смоляк пропонують дотримуватися такого алгоритму пошуку аутсорсера:

- ✦ провести аналіз фірм, які надають послуги бухгалтерського аутсорсингу, та їх діяльності за такими критеріями, як: надійність компанії, репутація на ринку, досвід реалізованих проєктів, наявність позитивних оцінок з боку замовників. Варто визначити як мінімум двох-трьох можливих партнерів;
- ✦ скласти технічне завдання, де будуть відображені основні критерії відбору (кількість співробітників, їх кваліфікація, тимчасові рамки виконання робіт, порядок і форма оплати, необхідний вид звітності тощо);
- ✦ оцінити рівень готовності майбутнього партнера підлаштуватися під особливості та специфіку діяльності підприємства-замовника. Аутсорсер повинен вміти максимально повно вникнути в специфіку бізнесу і за необхідності мати можливість надати додаткові сервіси або розширити існуючі;
- ✦ вивчити професіоналізм співробітників фірми; їх компетентність повинна бути підтверджена сертифікатами та періодично перевірятися в ході атестації [3, с. 198].

Щоб зробити оптимальний вибір, який гарантує успіх аутсорсинг-проекту щодо надання бухгалтерських послуг, необхідно уважно підійти до вибору аутсорсера. Доцільно при підготовці переліку потенційних фірм-партнерів, крім вартісного критерію (ціна послуг, знижки), враховувати також такі фактори:

- ✦ досвід попередніх проєктів (особливо слід враховувати наявність клієнтів, які працюють у тій самій сфері діяльності);
- ✦ позитивні відгуки та стабільний розвиток підприємства (знайти інформацію доволі просто за допомогою мережі Інтернет, проте вона потребує ретельної перевірки внаслідок можливості написання позитивних відгуків на замовлення;

саме тому визначальним є сталий розвиток підприємства протягом останніх років);

- ✦ гнучкість і здатність швидко реагувати на зміни в діяльності підприємства-замовника (звичайно, що аутсорсер повинен оперативно реагувати на зміни законодавства, оскільки без цього просто неможливе ведення обліку. Проте при виборі партнера підприємству-замовнику слід звертати увагу, перш за все, на можливість реагування на зміни в його діяльності – розширення видів та збільшення обсягу діяльності тощо).

На останніх етапах підготовчої стадії слід створити експертну групу, яка б детально проробила види та умови діяльності підприємства-аутсорсера, а також розробила та погодила умови договору бухгалтерського аутсорсингу.

Вважаємо, що до переліку основних умов такого договору слід свіднести:

- ✦ вимоги замовника до кваліфікації фахівців з надання послуг з ведення бухгалтерського обліку;
- ✦ графік документообігу;
- ✦ програмне забезпечення, з використанням якого буде здійснюватися надання бухгалтерських послуг;
- ✦ перелік форм і термінів подання звітних документів підприємства-виконавця про рівень наданих послуг;
- ✦ відповідальність за порушення конфіденційності, за своєчасність, повноту і якість виконаної роботи;
- ✦ порядок відшкодування збитків, пов'язаних з неправильним обчисленням податків або з несвоєчасним поданням звітності, за рахунок аутсорсера;
- ✦ визначення порядку дій замовника і виконавця у випадку дострокового розірвання договору [2].

Технологічна стадія є найтривалішою за часом реалізації, оскільки фактично передбачає роботу з підприємством-аутсорсером у межах укладеного договору. Ця стадія нерозривно пов'язана з результативною стадією – стадією оцінки та контролю. Щоправда, саме за результатами останньої стадії приймається рішення про продовження співпраці та фактичне повернення на підготовчу стадію з можливістю уточнення досягнутих домовленостей (продовження договору, підписання нового договору тощо), або ж за умови негативної оцінки бухгалтерського аутсорсингу підприємство-замовник повторно оцінює стан організації та ведення обліку та приймає рішення щодо вибору форми організації бухгалтерського обліку.

ВИСНОВКИ

Організація будь-якого процесу, зокрема і бухгалтерського аутсорсингу, вимагає детального дослідження, описання особливостей його проходження. На основі проведеного дослідження нами визначено послідовність процесу бухгалтерського аутсорсингу, види-

лено найбільш проблемні питання на окремих стадіях. Дотримання запропонованого підходу дозволить забезпечити ефективність проходження бухгалтерського аутсорсингу, своєчасне виявлення проблем на всіх етапах його здійснення, тим самим забезпечуючи реалізацію принципу ефективності. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Дідух О. В., Мартиняк М. З.** Етапи здійснення аутсорсингової діяльності виробничими підприємствами. *Ефективна економіка*. 2016. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4721>

2. **Ляхович Г. І.** Організація переходу на бухгалтерський аутсорсинг // Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування: тези виступів Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 25 листопада 2017 р.). Житомир: Видавець О. О. Євенок, 2016. С. 78–79.

3. **Момот В. М., Смоляк О. О.** Бухгалтерський аутсорсинг як метод антикризового управління. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Сер.: Економічні науки. 2014. Вип. 9-1. Ч. 2. С. 196–199.

4. **Напольских А. Н., Ивашкевич Т. В.** Методические подходы к оценке целесообразности и эффективности применения аутсорсинга // *Актуальные вопросы развития экономики: матер. междунар. науч.-практ. конф.* (г. Омск, 28 ноября 2014 г.). Омск: РОФ «ФРСР», 2014. С. 444–449.

5. **Скакун Л. С.** Бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2010. 21 с.

6. *Innowacyjna rola outsourcingu rachunkowości*. URL: <http://www.skwp.poznan.pl/files/pliki/4ea7f0030cdf5.pdf> (дата звернення: 31.03.2017).

7. **Marcinkowska Elżbieta, Sawicka Joanna.** Przebieg procesu outsourcingu usług księgowo-podatkowych i jego wpływ na współpracę między podmiotami. *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*. 2015. № 225. URL: <http://yadda.icm.edu.pl/yadda/element/bwmeta1.element.ekon-element-000171387995> (дата звернення: 31.03. 2017)

8. **Matejun M.** Outsourcing // *Kompendium metod i technik zarządzania. Teoria i ćwiczenia, Oficyna a Wolters Kluwer busi-*

ness. Warszawa, 2015. S. 211–239. URL: http://www.matejun.com/pubs-pl/2015_Marek_Matejun_Outsourcing.pdf (дата звернення: 31.03. 2017).

REFERENCES

Didukh, O. V., and Martyniak, M. Z. "Etapy zdiisnennia outsorsynhovoї diialnosti vyrobnychymy pidpryemstvamy" [Implementation phases of the outsourcing activities of industrial enterprises]. *Efektynna ekonomika*. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4721>

"Innowacyjna rola outsourcingu rachunkowosci". <http://www.skwp.poznan.pl/files/pliki/4ea7f0030cdf5.pdf>

Liakhovych, H. I. "Orhanizatsiia perekhodu na bukhhalterskyi outsorsynh" [The organization of transition to accounting outsourcing]. *Suchasni tendentsii rozvytku bukhhalterskoho obliku ta opodatkuvannia*. Zhytomyr: Vydavets O. O. Yevenok, 2016. 78–79.

Momot, V. M., and Smoliak, O. O. "Bukhhalterskyi outsorsynh yak metod antykrizovoho upravlinnia" [Accounting outsourcing as a method of crisis management]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnogo universytetu*. Serii: Ekonomichni nauky vol. 2, no. 9-1 (2014): 196–199.

Marcinkowska, E., and Sawicka, J. "Przebieg procesu outsourcingu uslug ksiegowo-podatkowych i jego wplyw na wspolprace miedzy podmiotami" *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*. <http://yadda.icm.edu.pl/yadda/element/bwmeta1.element.ekon-element-000171387995>

Matejun, M. "Outsourcing" *Kompendium metod i technik zarzadzania. Teoria i cwiczenia, Oficyna a Wolters Kluwer business*. http://www.matejun.com/pubs-pl/2015_Marek_Matejun_Outsourcing.pdf

Napolskikh, A. N., and Ivashkevich, T. V. "Metodicheskiye podkhody k otsenke tselesoobraznosti i effektivnosti primeniya outsorsinga" [Methodological approaches to the assessment of the feasibility and effectiveness of outsourcing]. *Aktualnyye voprosy razvitiya ekonomiki*. Omsk: ROF «FRSR», 2014. 444–449.

Skakun, L. S. "Bukhhalterskyi oblik v umovakh outsorsynhu" [Accounting outsourcing services]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2010.