

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-8-72-68>

УДК 657.47

Коцкулич Т.Я., Полатайко В.В.

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

## АНАЛІЗ ДОЦІЛЬНОСТІ ПЕРЕХОДУ НА АУТСОРСИНГ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ПОСЛУГ НА ОСНОВІ РЕЛЕВАНТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

**Анотація.** Досліджено історичне походження та сутність аутсорсингу як виду економічної діяльності, проаналізовано його найбільш поширені моделі, переваги та недоліки кожної з моделей. Досліджено ринок послуг з аутсорсингу за кордоном та в Україні, зокрема провідні галузі, в яких застосовується аутсорсинг, динаміку зростання аутсорсингових послуг, а також топ-компанії, що надають такі послуги. Також проведено дослідження ринку послуг з аутсорсингу бухгалтерії в Україні. У статті наведено основні рекомендації щодо аналізу доцільності переходу на аутсорсинг бухгалтерських послуг з урахуванням релевантної інформації про витрати. Доведено, що у більшості випадків очевидним є доцільність переходу повністю або частково на такого роду послуги.

**Ключові слова:** аутсорсинг, бухгалтерські послуги, собівартість, витрати, релевантна інформація, релевантні витрати.

Kotskulych Tetiana, Polatajko Victoria

Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas

## ANALYSIS OF THE EXPEDIENCY OF SWITCH TO THE OUTSOURCING OF ACCOUNTING SERVICES BASED ON RELEVANT INFORMATION

**Summary.** Historical origin and meaning of outsourcing as an economic activity kind were investigated, its the most spread models, their pluses and minuses were analyzed. The market of outsourcing services in foreign countries and Ukraine was investigated, and in particular, the top branches where outsourcing is used, its growth dynamics and top outsourcing companies were analyzed. The market of accounting outsourcing in Ukraine was researched as well. It was found out that more and more Ukrainian enterprises are transferring their accounting functions to outsourcing companies, explaining that in this way they have the opportunity to release more resources for improving business processes. Therefore, the demand for accounting outsourcing in Ukraine is constantly growing. In the article it was suggested the main recommendations how to analyze the effectiveness of transition accounting functions from enterprise to outsourcing company. These recommendations are based mainly on relevant costs analysis. That means that this kind of decision will be profitable for enterprise in case when relevant costs for outsourcing will be less than costs for accounting by the own stuff of this enterprise. It is important to take into consideration the fact that relevant costs could change depending on time horizon. In particular, when making a short time decision only the variable costs will be relevant, but in the case of strategic decision both variable and fixed costs will be relevant. These statements were proved in the article using simulated model of enterprise which has accountants and separate room with all needed furniture and office appliances. Besides, it is important to take into consideration that there could be some non-financial factors, which could change the managerial decision to the opposite.

**Keywords:** outsourcing, accounting services, costs, expenditures, relevant information, relevant costs.

**Постановка проблеми.** Бажання гармонізувати напрями діяльності, зосередити зусилля на основних функціях та зменшити додаткові витрати на другорядні проблеми стимулює компанії усіх видів та масштабі діяльності звертатись до послуг аутсорсингу. Окрім того, високий рівень конкуренції та нестабільність у економічній сфері спричиняє до ускладнення успішного функціонування усіх процесів, що також є вагомим чинником для залучення зовнішніх спеціалістів у фінансово-економічних та юридичних питаннях.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблему аутсорсингу найбільш повно розкрито та розглянуто у роботах західних науковців, таких як Д. Берсін, Ж.-Л. Бравар, М. Донелланн, Е. Йордон, С. Клементс, Р. Морган та Дж. Хейвуд. Вони розглянули, якими шляхами підвищити ефективність аутсорсингу, які науково-теоретичні підходи є пов'язані з цим, які є особливості та планування у аутсорсингових відносинах, розкривали сутність поняття. Чималий внесок внесли такі науковці-економісти, як Б. Анікіна, С. Календжяна, Д. Михайлова, І. Рудої. В Україні ж цьому

присвятили свої науково-теоретичні та практичні підходи стосовно розуміння сутності і трактування поняття «аутсорсинг» і можливостей його використання – Є. М. Куцина, О. В. Дідуха.

**Виділення не вирішеної раніше частини проблеми.** Не дивлячись на звавий інтерес до проблем аутсорсингу, все ще недостатньо розглянутим є питання методики аналізу ефективності переходу на аутсорсинг бухгалтерських послуг з урахуванням особливостей діяльності різних видів бізнесу.

**Мета статті:** завданням статті є обґрунтувати поняття «аутсорсинг», провести огляд ринку аутсорсингу бухгалтерських послуг в Україні та Світі, провести аналіз переваг та недоліків аутсорсингу бухгалтерських послуг, проаналізувати прийняття рішення щодо доцільності переходу на аутсорсинг бухгалтерських послуг на основі релевантної інформації

**Виклад основного матеріалу.** Поняття «аутсорсинг» почали активно вживати з кінця 80-х рр. ХХ ст., походить це слово від англійського «outside resource using», що означає залучення зовнішніх ресурсів. Дивлячись на те, що саме поняття з'явилося нещодавно, джерела аутсорсин-

гу були яскраво помітні ще на початку ХХ ст., коли на фоні жорсткої конкурентної боротьби автомобільних гігантів General Motors і Ford ними здійснювались процеси передачі низки допоміжних функцій спеціалізованим компаніям. На сьогоднішній день 90% бізнеспроцесів компанії Ford реалізує за допомогою аутсорсингу.

Аутсорсинг зокрема часто використовують у сферах які вимагають вузькопрофільних знань та навиків у даній діяльності чи виконанні окремих функцій, водночас тих, які виконуються рідко або фрагментарно. Тому аутсорсинг найчастіше використовується у маркетинговій, рекрутинговій, правовій, логістичній, фінансовій, обліковій, безпековій та ІТ діяльності.

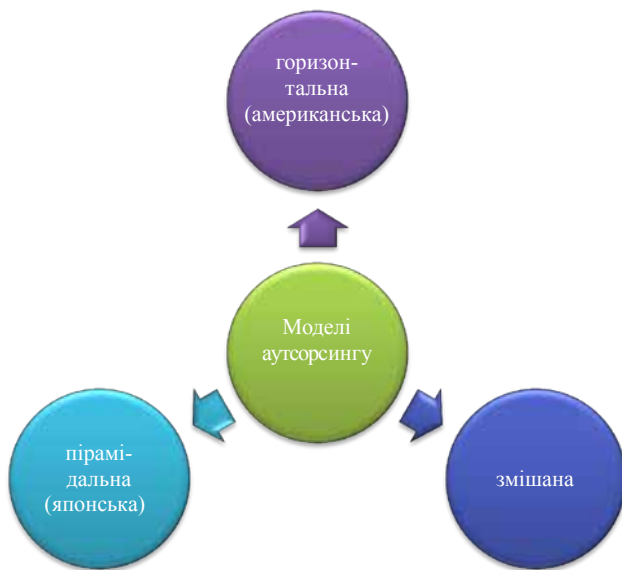


Рис. 1. Моделі аутсорсингу

Джерело: розроблено авторами за даними [1]

Керуючись одним з важливих аспектів аутсорсингу – побудовою бізнес-відносин на рівні «замовник – виконавець», виділяють моделі аутсорсингу, які зображені на рисунку 1.

Американська (горизонтальна) модель заснована на взаємодії великої кількості замовників і виконавців, є найбільш конкурентним типом відносин, де на перше місце виходить боротьба постачальників між собою за зниження ціни, основного критерію відбору виконавців замовлення. Відносини між замовником і виконавцем будуються в рамках одного конкретного замовлення і не розраховані на довгострокову перспективу [2].

На відміну від американської, японська модель (пірамідальна) характеризується ранжуванням підприємств-постачальників залежно від розміщення виробничих потужностей і рівня технології. Японська модель дозволяє сформувати галузеві та міжгалузеві кластери, що є її безперечною перевагою перед американською моделлю, яка цілком могла стати однією з причин зниження економічного ефекту використання аутсорсингу у межах всієї країни [2]. На відміну від горизонтальної моделі, за якої для вирішення одного поставленого завдання використовується більша кількість виконавців, пірамідальна модель передбачає більш довгострокову співпрацю на перспективу з можливістю розвитку галузевих і міжгалузевих кластерів. В практиці аутсорсингу європейських країн, включаючи Україну, простежується змішання пірамідальної та горизонтальної моделей [1].

Головними центрами аутсорсингу слід вважати Європу, США і Японію.

Однак в останні десять років почали активно розвиватися та долучатися до аутсорсингових послуг великі країни Південної Америки, Східна Європа та Азія. Завдяки розвитку ІТ в Україні, вона стала одним зі світових лідерів аутсорсингових послуг.

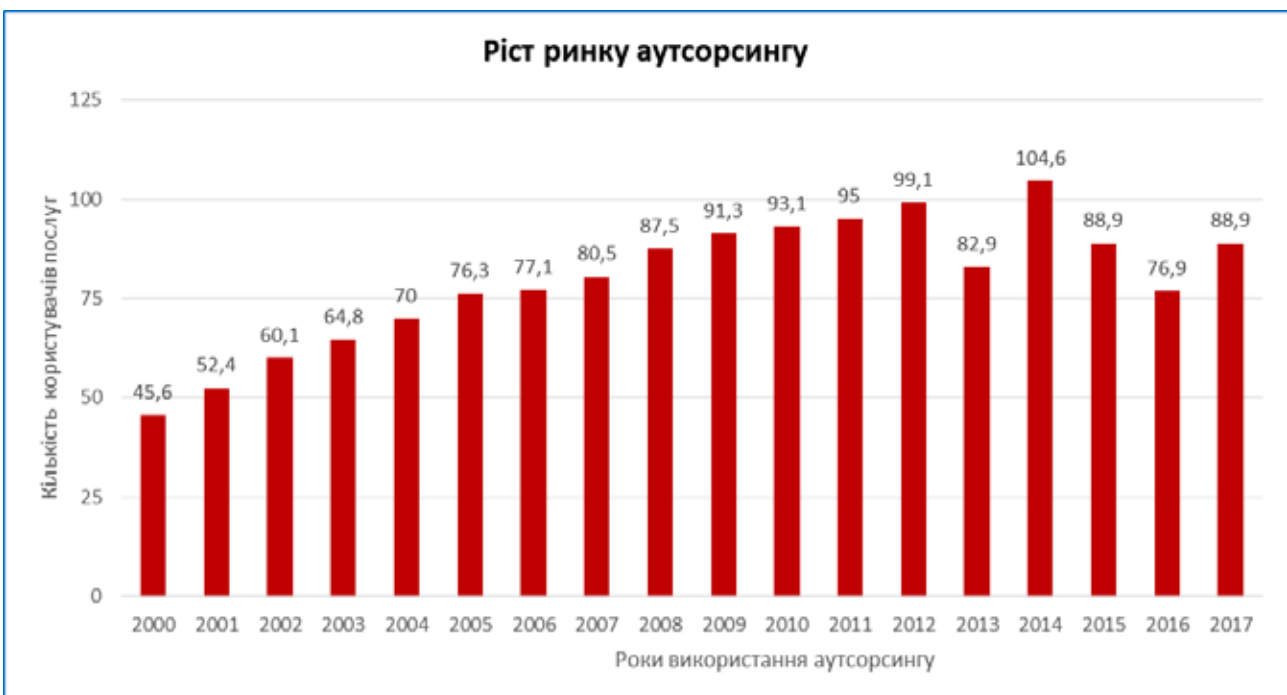


Рис. 2. Розвиток ринку аутсорсингу

Джерело: розроблено авторами за даними [3]

Розвиток аутсорсингу за період з 2000 по 2017 зображений на рисунку 2.

На даній гістограмі зображено, як ріс ринок аутсорсингу починаючи з 2000 року. Не дивлячись на пониження 2016, у 2017 році цей ринок знову набрав обертів.

Розвиток ринку бухгалтерського аутсорсингу у США та Європі дозволяє суб'єктам господарювання безтурботно займатися основною діяльністю, віддаючи бухгалтерський сегмент професіоналам компаніям, які займаються аутсорсингом. Таким чином у Європі послугами аутсорсерів користується 86% компаній малого та середнього бізнесу, в США – 92%, в Ізраїлі – 96%. Зокрема на аутсорсинг передають такі функції, як розрахунок заробітної плати і податки. Дедалі активніше розвивається напрямок на аутсорсинг і в Азійсько-Тихоокеанському регіоні, де лідерами в наданні послуг є Індія та Китай.

Серед країн-виконавців лідирують Індія, Китай, до яких замовлення отримують з країн Європи, США, Японії. Також спостерігається тенденція того, що США намагається поступово скоротити частину замовлень до цих країн, плануючи переорієнтуватися на аутсорсинг усередині своєї країни. Японія навпаки намагається збільшити кількість зовнішніх замовлень на аутсорсинг, які одержує Китай. Висока динаміка ринку досягається за рахунок офшорного аутсорсингу в країнах, яких переважають менш ресурсні витрати. Україна, як країна, яка орієнтована на експорт своїх послуг, надає свої послуги переважно більшості до США, країн Євросоюзу та Ізраїлю.

Україна стабільно зберігає своє 24 місце в ТОП-25 глобального рейтингу Global Services Location Index, GSLI, який з 2004 року готує американська консалтингова компанія А.Т. 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 цього року спустилася на одну позицію і зайняла 42-е місце [1].

Об'єм ринку юридичних і бухгалтерських послуг у 2017 році становили близько 15 млрд грн. Самими великими компаніями являються п'ять міжнародних компаній Ernst&Young, PricewaterhouseCoopers, Deloitte, KPMG, McKinsey, які займають 75% ринку.

Сформований рейтинг 10 найкращих аутсорсингових компаній України, використані такі показники по яких формували даний рейтинг, як кількість клієнтів, відгуки клієнтів, кількість послуг на аутсорсинг, співвідношення ціна – якість послуг, кількість працівників компанії, оборот компанії і рівень сервісу.

- 1 місце – EBS;
- 2 місце – Дмитриева и Партнери;
- 3 місце – Finance Solutions Group;
- 4 місце – Nota Group;
- 5 місце – BDO в Україні;
- 6 місце – Дебет Кредит;
- 7 місце – Elma Consulting;
- 8 місце – Global Consulting;
- 9 місце – ГК «ОЛ. Консалтинг»;
- 10 місце – ГК «Сова» [4].

Аутсорсинг має багато переваг. Компанія, яка професійно займається аутсорсингом, має в себе в штаті відповідної кваліфікації працівників, перевіряє, контролює і підвищує вміння своїх працівників. Такі компанії працюють надійніше і стабільніше, ніж будь-який працівник в компанії. Укладаючи договір з аутсорсинговою компанією можна повністю прописати матеріальну відповідальність.

Однією з головних переваг та впевненості про нерозголошення комерційної інформації є договір страхування професійної відповідальності, який отримують клієнти бухгалтерської компанії в сфері бухгалтерського аутсорсингу перед кожною компанією-клієнтом. Цей документ виступає в ролі свого роду страхового полісу підприємства і забезпечує його від наслідків будь-яких неумисних помилок, чи так званого «людського фактора» що їх може бути допущено в поточній бухгалтерії – від найдрібніших до суттєвих.

Найбільш очевидними перевагами бухгалтерського аутсорсингу є:

- можливість залучення до ведення бухгалтерії компанії експертів, що пройшли жорсткий відбір та являюся провідними професіоналізм;
- взаємозамінність бухгалтерів. Компанії, які обслуговуються у аутсорсингової компанії невідчутно переживають відсутність бухгалтера. Оскільки у випадку хвороби, відпустки, відсутності на робочому місці з інших причин одного аутсорсингового бухгалтера, його буде замінити інший аутсорсинговий бухгалтер;
- можливість підбору фахівця саме у обраній галузі виробництва, торгівлі чи надання послуг зі значним практичним багажем знань та навичок ведення бухгалтерії на аутсорсингу з конкретною специфікою;
- економія зусиль та часу необхідних для пошуку ідеального для конкретного підприємства головного бухгалтера – у випадку бухгалтерського аутсорсингу з компанією у певних випадках може першопочатково починати працювати ціла команда бухгалтерів-професіоналів, з яких потім для зручності комунікації обирається один ведучий.

Ризики аутсорсингу:

- швидкість надання послуги. Аутсорсингова компанія буде не настільки швидка, як би це робила людина на фірмі. Оскільки аутсорсингова компанія обслуговує багато фірм;
- конфіденційність збереження даних. Якщо не прописати цього моменту в договорі, ви не є захищеними, в ваша інформація може розповсюдитися назовні;
- неможливість сумістити функціонал різних посад в одній людині. Інколи на фірмі посади суміщені так, що одна людина виконує функціонал двох, а то і більше посад. Наприклад, бухгалтер і секретар керівника. У випадку аутсорсингу такого суміщення досягнути не можливо [5].

Аутсорсинг не є затратним для фірми, адже якщо поррахувати всі витрати на виконання певного процесу, аутсорсинг буде в будь-якому випадку дешевше, надійніше і стабільніше.

Більшість власників бізнесу вважають, що вигода від будь-якого проекту є виключно тоді, коли він приносить кошти або допомагає економити витрати компанії. І такий підхід є виправданим абсолютно для всіх напрямків підприєм-

ницької діяльності в Україні. Яким же чином бухгалтерський аутсорсинг допомагає збільшити прибутки компанії? В першу чергу, за рахунок економії витрат.

Релевантна інформація – це така інформація, яка може вплинути на рішення менеджера. Таким чином, бухгалтер з облікових даних повинен відібрати тільки ту частину інформації, яка необхідна для прийняття конкретного рішення [6].

Окрім того, дані які потрібні для прийняття рішення повинні бути передані вчасно, оперативно і бути достовірними не містити помилок, упереджених суджень тощо. Різні типи управлінських рішень вимагають різних даних.

Релевантні витрати і доходи – такі, що можуть бути змінені внаслідок прийняття того чи іншого рішення. Важливо зауважити, що релевантними є тільки ті витрати і доходи, які виникнуть у майбутньому. Минулі показники вже не можуть бути змінені, тому вони вже нерелевантні [6].

Розглянемо на конкретному числовому кейсі методику прийняття управлінського рішення щодо доцільності переходу на аутсорсинг умовного підприємства, яке працює на загальній системі оподаткування.

#### Приклад

Підприємство є платником податку на прибуток на загальних підставах, та платником ПДВ, яке виготовляє кондитерські вироби та реалізує їх, для зменшення витрат та збільшення прибутку розглядає варіант переходу на аутсорсинг.

1. Кількість персоналу, який звільняється при переході на аутсорсинг

При переході на аутсорсинг у нього у штаті відбудеться скорочення від 50% працівників з відділу бухгалтерії, в залежності від складності ведення обліку на підприємстві та кваліфікації бухгалтера.

2. Яке обладнання, приміщення, меблі, техніка звільняються. Як їх можна в подальшому використати (продати, чи одержати додаткову економічну вигоду, використавши їх для інших цілей).

При звільненні працівників бухгалтерії звільняться декілька одиниць обладнання, приміщення, меблі та техніка. Всі ці речі можна задіяти при необхідності на підприємстві у інших відділах. Або при відсутності потреби можна продати або здати в оренду.

Керівник звільнить приміщення бухгалтерії. Передаючи роботу бухгалтерії аутсорсинговій компанії, підприємство зменшує витрати на заробітну плату та нарахування на неї. Дивлячись на те, що приміщенням володіє безпосередньо підприємство, здамо його в оренду. Таким чином збільшиться дохід підприємства, одночасно виробляючи продукцію і здаючи приміщення в оренду. Доцільно було б розглядати довгостроковість функціонування даного явища і розвитку підприємства.

3. Зменшення усіх витрат на експлуатацію приміщення (електроенергія, поточні ремонти тощо), якщо приміщення далі не буде використовуватись.

При передачі приміщення в оренду підприємство сплачуватимемо комунальні послуги самостійно, але згідно умов договору оренди, орендар буде відшкодовувати обслуговування приміщення.

4. Зменшення усіх інших витрат на ведення обліку:

1) Економія на фонді заробітної плати. Вискокваліфікований головний бухгалтер для малого підприємства в штат, коштує дуже недешево. Починаючи від суто заробітної плати і закінчуючи додатковими преференціями у вигляді:

окремого кабінету та обладнання комфортно-го робочого простору.

2) Економія на поточних витратах підприємства, пов'язаних з організацією робочого процесу для бухгалтера, а саме на оплаті:

– службових пристроїв для мобільного зв'язку та роботи (телефони, ноутбуки, супутні пристрої);

– обслуговування техніки та робочого простору, послуги системного адміністратора, прибиральниці, витрати на енергопостачання та обігрів приміщення тощо;

Таблиця 1

#### Порівняльна характеристика річних релевантних витрат

№ з/п	Статті релевантних витрат, грн.	Альтернатива «Власна бухгалтерія»	Альтернатива «Аутсорсинг бухгалтерських послуг»
1	Заробітна плата штату бухгалтерії, в т.ч. із нарахуваннями, інші виплати	$(1 \cdot 12000 + 2 \cdot 6000) \cdot 12 = 288000$ $288000 \cdot 22\% = 63360$ $63360 + 288000 = 351360$	x
2	Утримання приміщення	$4500 \cdot 12 = 54000$	x
3	Обслуговування техніки та робочого простору, послуги системного адміністратора, прибиральниці	39600	x
4	Забезпечення поточною фаховою періодикою, а також необхідними для роботи та відновлення енергії засобами (канцтовари, серветки, мило, питна вода, кава та чай тощо)	4700	x
5	Оплата понаднормової роботи штатного головного бухгалтера у разі виникнення такої необхідності	3000 $3000 \cdot 22\% = 660$ $3000 + 660 = 3660$	x
6	Витрати на підвищення кваліфікації бухгалтера, оплату послуг бухгалтерського консалтингу,	6500	x
7	Штрафи та пеня (з досвіду минулих років)	5500	x
8	Річна плата за аутсорсинг	x	$21500 \cdot 12 = 258000$
9	Усього релевантних витрат	461 920	258 000

Джерело: розроблено авторами

– забезпечення поточною фаховою періодикою, а також необхідними для роботи та відновлення енергії засобами (канцтовари, серветки, мило, питна вода, кава та чай тощо);

– заощадження на оплаті понаднормової роботи штатного головного бухгалтера у разі виникнення такої необхідності.

3) Інша економія:

– економія коштів, які мають бути витрачені на підвищення кваліфікації бухгалтера, оплату послуг бухгалтерського консалтингу, якщо того вимагає ситуація;

– заощадження коштів на розширенні штату бухгалтерів в процесі економічного зростання компанії (а це тягне за собою так само відповідні витрати на організацію робочого простору для відділу бухгалтерії);

– економія на штрафних та пенях у випадку допущення бухгалтерських помилок чи неточностей: в той час, як з працівника на підприємстві може бути максимально утримано одномісячний заробіток та не більше 20% сукупного місячного доходу, бухгалтер аутсорсингу несуть повну фінансову відповідальність за помилки в роботі спеціалістів;

Таким чином, порівнюючи річні витрати підприємства на утримання штату бухгалтерів

та одержання послуг від аутсорсингової компанії, ми дійшли до висновку, що підприємство одержить значну економічну вигоду.

**Висновки і пропозиції.** Дане дослідження свідчить про те, що аутсорсинг йде на допомогу багатьом компаніям, чим допомагає зосередитися на основному виді діяльності, не турбуючи, незаймаючи час та зусилля на сфері, які вимагають вузькопрофільних знань та навиків у даній діяльності чи виконанні окремих функцій, водночас тих, які виконуються рідко або фрагментарно.

Під час аналізу доцільності переходу підприємства на аутсорсинг бухгалтерських послуг важливо приймати до уваги тільки релевантну інформацію по витрати, що значно підвищить ефективність та якість прийнятого управлінського рішення, адже несуттєва інформація буде відокремлена. Потрібно зважати на те, що методика прийняття такого роду рішення суттєво залежить від часового горизонту. При прийнятті стратегічного рішення частина витрат, які були нерелевантними у короткостроковій перспективі, може стати релевантною, і полярно змінити думку керівника. Окрім того, є ряд якісних факторів, які неможливо вартісно оцінити на момент прийняття рішення, але саме вони можуть мати найсуттєвіший вплив на сценарій подій.

## Список літератури:

1. Стахурська О. Аутсорсинг в Україні й у світі: особливості, тенденції та перспективи. *Періодичне видання «Юрист&закон»*. 2017. № 38. URL: <http://uz.ligazakon.ua> (дата звернення: 05.08.2019).
2. Микало О.І. Аналіз світового досвіду використання аутсорсингу. *Ефективна економіка*. 2010. № 5. URL: <https://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=203> (дата звернення: 12.05.2019).
3. Білоус А. До чого йде аутсорсинг в Україні та Світі: тренди і прогнози. URL: <https://blog.liga.net/user/abilous/article/k-chemu-idet-outsorsing-v-ukraine-i-v-mire-trendy-i-prognozy> (дата звернення: 10.07.2019)
4. ТОП-10 аутсорсингових компаній України. *Періодичне видання Strategic Business Review*. 2018. № 7. URL: <http://www.sbr.in.ua/?p=2589> (дата звернення: 06.07.2019).
5. Аутсорсинг: всі «за» і «проти». *Клуб ділових людей Україна*. URL: <https://bc-club.org.ua/guidebook/articles/autsorsyng-vsi-za-i-proti.html> (дата звернення: 12.06.2019).
6. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. Київ, 2003. 704 с.

## References:

1. Staxurs'ka O. (2017). Outsorsynh v Ukrajinі j u sviti: osoblyvosti, tendenciji ta perspektyvy [Outsourcing in Ukraine and the world: peculiarities, tendencies and perspectives]. *Periodyčne vydannja "Jurys&zakon"*, no 38. Available at: <http://uz.lihazakon.ua> (accessed 05 August 2019).
2. Mykalo O.I. (2010). Analiz svitovoho dosvidu vykorystannja autsorsynhu [Analysis of the world experience of outsourcing]. *Efektivna ekonomika*, no 5. Available at: <https://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=203> (accessed 12 May 2019).
3. Bilous A. Do chogo jde autsorsynh v Ukrajinі ta sviti: trendy i prohnozy [Where the outsourcing is coming in Ukraine and the world]. Available at: <https://bloh.liha.net/user/abilous/article/k-chemu-idet-outsorsinh-v-ukraine-i-v-mire-trendy-i-prohnozy> (accessed 10 July 2019).
4. (2018). TOP-10 autsorsynhovyh kompanij Ukrajinі [TOP 10 of Ukrainian outsourcing companies]. *Periodyčne vydannja Stratehic Business Review*, no 7. Available at: <http://www.sbr.in.ua/?p=2589> (accessed 06 July 2019).
5. Autsorsynh: vsi «za» i «proti» [Outsourcing: all "pros" and "contras"]. *Klub dilovyh ljudej Ukrajinі*. Available at: <https://bc-club.orh.ua/huidebook/articles/autsorsynh-vsi-za-i-proti.html> (accessed 12 June 2019).
6. Holov S.F. (2003). Upravlins'kyj oblik [Managerial accounting]. Kyiv : Libra. (in Ukrainian)